Deutscher Bundestag
7. Wahlperiode

Drucksache 7/5310
(zu Drucksache 7/5303)

04. 06. 76

Sachgebiet 611

Dritter Bericht

des Finanzausschusses (7. Ausschuß)

zu dem von der Bundesregierung eingebrachten Entwurf eines Dritten Steuerreformgesetzes — aus Drucksache 7/1470, Drucksache 7/1722 —

Bericht der Abgeordneten Dr. Kreile und Dr. Böhme (Freiburg)

I. Allgemeines

1. Die Körperschaftsteuerreform ist Teil des Entwurfs des Dritten Steuerreformgesetzes, das die Zielsetzung hat, ein sozialgerechteres und besser überschaubares Recht auf den Gebieten der Einkommensteuer — einschließlich Lohnsteuer und des Kinderlastenausgleichs —, der Körperschaftsteuer und des Sparprämienrechts zu verwirklichen. Der Entwurf eines Dritten Steuerreformgesetzes — Drucksachen 7/1470, 7/1722 —, den die Bundesregierung am 26. Oktober 1973 verabschiedet hat, wurde dem Deutschen Bundestag am 8. Januar 1974 zugeleitet und in der 77. Sitzung des Deutschen Bundestages am 25. Januar 1974 an den Finanzausschuß federführend, an die Ausschüsse für Wirtschaft und für Jugend, Familie und Gesundheit mitberatend und an den Haushaltsausschuß gemäß § 96 GO überwiesen. Ein Teil der Änderungen des geltenden Rechts, die der Entwurf vorsieht, insbesondere einkommensteuerliche Regelungen sind in dem Gesetz zur Reform der Einkommensteuer, des Familienlastenausgleichs und der Sparförderung (Einkommensteuerreformgesetz — EStRG) vom 5. August 1974 (BGBl. 1974 I S. 1769) zusammengefaßt worden. Die Vorschriften des Entwurfs über die erhöhten Absetzungen für Umweltschutzinvestitionen sind im Rahmen des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes und des Investitionszulagengesetzes vom 21. Februar 1975 (BGBl. 1975 I S. 525) in Kraft getreten. Das im dritten Antrag zu dem Entwurf vom Finanzausschuß vorgeschlagene Körperschaftsteuerreformgesetz umfaßt sämtliche die Körperschaftsteuerreform betreffenden Teile des Entwurfs eines Dritten Steuerreformgesetzes. Nicht verwirklicht worden sind bisher diejenigen Teile des Entwurfs, in denen die Verfahrensvereinheitlichung bei der Sparförderung, die einkommensteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften und weitere Änderungen des Einkommensteuerrechts enthalten sind.

Zu dem nun vorgeschlagenen Körperschaftsteuerreformgesetz haben der Ausschuß für Wirtschaft und der Ausschuß für Raumordnung, Bauwesen und Städtebau Stellung genommen; der Ausschuß für Jugend, Familie und Gesundheit sieht seine Mitberatung mit dem Einkommensteuerreformgesetz als erledigt an. Der Finanzausschuß hat

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53 Bonn 1
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, 53 Bonn-Bad-Godesberg 1,
Postfach 821, Goethestraße 56, Telefon (0 22 21) 36 35 51

sich in Sitzungen am 23. Oktober 1975, 26. und 28. November 1975, 3. Dezember 1975, 21. Januar, 11., 13., 18. und 20. Februar, 10. März, 1., 2., 7., 9. April, 5. und 19. Mai 1976 mit der Vorlage befaßt und insgesamt drei Anhörungen durchgeführt. In einer öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses am 3. Dezember 1976 und des Ausschusses für Wirtschaft hatten die interessierten Verbände Gelegenheit, allgemein zu der Vorlage Stellung zu nehmen. In nichtöffentlichen Anhörungen am 10. März und 9. April 1976 wurden Fragen der Ausländerbesteuerung mit Institutionen aus den in der Bundesrepublik wirtschaftlich besonders engagierten Ländern und Fragen der Besteuerung von Betrieben der öffentlichen Hand mit den kommunalen Spitzenverbänden vertieft.

2. Im einzelnen wurde folgenden Verbänden Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben:

in der öffentlichen Anhörung am 3. Dezember 1975

1. Deutscher Industrie- und Handelstag
2. Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
3. Bundesverband des Deutschen Groß- und Außenhandels e. V.
4. Hauptgemeinschaft des Deutschen Einzelhandels e. V.
5. Zentralverband des Deutschen Handwerks
6. Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e. V.
7. Bund Deutscher Konsumgenossenschaften GmbH
8. Bundesrechtsanwaltskammer
9. Bundessteuerberaterkammer
10. Wirtschaftsprüferkammer
11. Präsidium Bund der Steuerzahler e. V.
12. Verband öffentlicher Banken e. V.
13. Bundesverband deutscher Banken e. V.
14. Deutscher Sparkassen- und Giroverband e. V.
15. Verband der Gemeinwirtschaftlichen Geschäftsbanken
16. Bundesverband der Deutschen Volksbanken- und Raiffeisenbanken e. V.
17. Gesamtverband der Versicherungswirtschaft e. V.
18. Deutscher Gewerkschaftsbund
19. Deutsche Angestellten-Gewerkschaft
20. Bund Deutscher Steuerbeamten e.V. — Deutsche Steuergewerkschaft —
21. Arbeitsgemeinschaft Selbständiger Unternehmer e. V.
22. Gesamtverband gemeinnütziger Wohnungsunternehmen e. V.
23. Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände
24. Deutsche Gesellschaft für Betriebswirtschaft
25. Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt
26. Arbeitskreis zur Förderung der Aktie
27. Bundesverband Deutscher Investmentgesellschaften

in nichtöffentlicher Anhörung am 10. März 1976

1. Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
2. Deutscher Industrie- und Handelstag und Steuer- und Finanzausschuß der Ständigen Konferenz der Industrie- und Handelskammern der EG
3. Unice
Union des industries de la Comm. Europ.
4. Amerikanische Handelskammer in Deutschland
5. Vereinigung Schweizerischer Unternehmen in Deutschland
6. Deutsch-Niederländische Handelskammer
7. Offizielle Deutsch-Französische Industrie- und Handelskammer
8. Deutsch-Belgisch-Luxemburgische Handelskammer
9. British Trade Council e. V.

in nichtöffentlicher Anhörung am 9. April 1976

1. Deutscher Städtetag
2. Deutscher Städte- und Gemeindebund
3. Deutscher Landkreistag

a) Die Mehrzahl der Verbände — mit Ausnahme von DGB und DAG — begrüßten die vorgesehene Beseitigung der steuerlichen Doppelbelastung der ausgeschütteten Gewinne durch das im Entwurf vorgesehene Verfahren. Als Vorteil der Ausschaltung der Doppelbelastung sehen sie mit unterschiedlicher Gewichtung insbesondere an,

— daß die bisher unterschiedliche steuerliche Behandlung von Unternehmen unterschiedlicher Rechtsform einander angenähert und damit die Wahl der Rechtsform verstärkt nach betriebswirtschaftlichen und gesellschaftsrechtlichen Gesichtspunkten ermöglicht wird,

— daß die Benachteiligung der Eigenfinanzierung gegenüber der Fremdfinanzierung hinsichtlich der Körperschaftsteuer verringert wird,

— daß die Besteuerung der Anteilseigner allein nach ihren individuellen Verhältnissen erreicht wird,

— daß auf der Anlagenseite ein Anreiz auch für kleine und mittlere Sparer zur Beteiligung am Produktivvermögen geschaffen und damit langfristig eine für die internationale Wettbewerbssituation günstige Verstärkung des Eigenkapitals der deutschen Unternehmen bewirkt wird.

b) Demgegenüber lehnen der Deutsche Gewerkschaftsbund und die Deutsche Angestellten-Gewerkschaft die Vorlage im wesentlichen mit der Begründung ab,

— das Anrechnungsverfahren führe zu einem jährlichen Steuerausfall von etwa einer Mrd. DM, ohne daß diesem Ausfall entsprechende Mehreinnahmen durch Abbau von Steuerermäßigungen und -befreiungen sowie durch den Wegfall des sogenannten Ausländereffekts gegengerechnet werden dürften,

— der Steuerausfall trete zum gleichen Zeitpunkt ein, zu welchem die Bundesregierung eine Anhebung der Mehrwertsteuer vorsehe,

— die Vorteile des Anrechnungsverfahrens kämen nur den ohnehin schon Vermögenden zugute, weil der Aktienbesitz privater Haushalte in wenigen Händen konzentriert sei,

— durch das infolge des Anrechnungsverfahrens erhöhte Renditenniveau stiegen die Aktienkurse, wodurch weiten Kreisen der Bevölkerung der Aktienerwerb noch mehr erschwert werde,

— die Förderung der Investitionstätigkeit werde besser durch die steuerliche Begünstigung der einbehaltenen Gewinne erreicht. Die DAG fordert in diesem Zusammenhang zur Verbesserung der Eigenfinanzierung die völlige Freistellung der Ausschüttungen von der Körperschaftsteuer. Im Wege eines modifizierten Anrechnungsverfahrens solle die Kapitalertragsteuer auf 50 v. H. angehoben und bis zu einer bestimmten Einkommensgrenze voll, darüber hinaus zur Hälfte auf die Einkommensteuer angerechnet werden.

c) Die Deutsche Steuergewerkschaft spricht sich zwar nicht grundsätzlich gegen ein Anrechnungsverfahren aus, macht aber im wesentlichen folgende Bedenken gegen den Entwurf geltend:

— Im Hinblick auf die Beschlüsse der EG-Kommission zur Körperschaftsteuerharmonisierung sei ein Teilanrechnungsverfahren angebracht; die von anderen Verbänden (u. a. DIHT, Unice) erhoffte Signalwirkung auf andere EG-Staaten für ein Vollanrechnungssystem sei nicht gewährleistet (so auch DGB); eine Abstimmung mit der Europäischen Gemeinschaft müsse erfolgen.

— Im Hinblick auf die Haushaltslage sollte die Reform nicht vor 1980 in Kraft treten.

— Der Verwaltungsaufwand (etwa 1,6 Millionen Nicht-Veranlagungs-Bescheinigungen nach der Reform gegenüber bisher 500 000 NV-Bescheinigungen) sei nur in vertretbaren Grenzen zu halten, wenn

das vereinfachte Veranlagungsverfahren für alle Arbeitnehmer entsprechend den Vorschlägen der Steuerreformkommission gleichzeitig durchgeführt und auf ein zentralisiertes Vergütungsverfahren verzichtet werde,

nur ein einheitlicher Steuersatz eingeführt werde,

das neue Körperschaftsteuergesetz nicht zugleich mit der AO 1977 in Kraft trete.

d) Zur Frage des sogenannten positiven Ausländereffekts wurde insbesondere in der Anhörung am 10. März 1976 von den befragten Organisationen die Auffassung vertreten, daß die Beantwortung der Frage, ob ein sogenannter positiver Ausländereffekt bestehe, sehr stark vom Ausschüttungsverhalten der inländischen Tochtergesellschaften und der Muttergesellschaften abhänge.

Die Vertreter der ausländischen Organisationen nahmen jedoch den Standpunkt ein, es bestehe kein positiver Ausländereffekt, zumal die Muttergesellschaften erfahrungsgemäß nicht in vollem Umfang reinvestierten oder bei sich thesaurierten, sondern immer einen Teil ihrer Kapitalerträge an ihre Anteilseigner ausschütteten.

Weiterhin wurden die Auffassungen vertreten,

— die Reform führe zu Wettbewerbsnachteilen der ausländischen Muttergesellschaften gegenüber den deutschen, weil für die ausländischen Konzerne mangels Anrechnung die Körperschaftsteuerbelastung definitiv sei,

— die Betriebstätten ausländischer Unternehmen seien durch die Anhebung des Steuersatzes auf 56 v. H. besonders benachteiligt,

— für den ausländischen Streubesitz sei auf Grund der nach Reform um 11 Prozentpunkte angehobenen und nicht kompensierbaren Steuerbelastung zu befürchten, daß die Neigung zu Investitionen in deutschen Aktien stark beeinträchtigt werde,

— ausländische Aktien würden vom deutschen Kapitalmarkt verdrängt, da sie den inländischen Anteilseignern kein Anrechnungsguthaben aus gezahlter Körperschaftsteuer vermitteln könnten.

Aus diesem Grunde werden eine Absenkung des Kapitalertragsteuersatzes bzw. eine modi-

fizierte Ausdehnung des Anrechnungsverfahrens über die Grenze (Unice, Offizielle Deutsch-Französische Handelskammer) vorgeschlagen. Für den ausländischen Streubesitz wird zum Ausgleich der Erhöhung des Steuersatzes um über 11 Prozentpunkte eine sofortige einseitige Übergangsregelung gefordert; danach soll in den Fällen, in denen eine Kapitalertragsteuererstattung auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen ist, eine — zumindest teilweise — Erstattung der Körperschaftsteuer vorgenommen werden (BDI, DIHT). Sollte keine Berücksichtigung dieser Gesichtspunkte im Gesetz erfolgen, so solle unter den erwähnten Wettbewerbs- und Kapitalmarktgesichtspunkten die Bundesregierung nach Ansicht der genannten Institutionen durch eine Entschließung des Bundestages ersucht werden, die bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse in den ausländischen Staaten unverzüglich — gegebenenfalls rückwirkend — an die veränderte Rechtssituation anzupassen, und zwar dergestalt, daß sich die steuerliche Gesamtbelastung ausländischer Investitionen im international üblichen Rahmen halte.

e) Zur Höhe der Steuerbelastung sowie zum Geltungsbereich des Anrechnungsverfahrens brachten die Verbände eine Reihe von Änderungswünschen vor:

— Die Centrale für GmbH fordert eine Herabsetzung des Körperschaftsteuersatzes von 56 v. H.

— Die kommunalen Spitzenverbände wünschen, daß die Gewinnabführungen der Betriebe gewerblicher Art der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, soweit sie Eigenbetriebsrecht nach den Gemeindeordnungen anwenden, in das Anrechnungsverfahren einbezogen, hilfsweise mit einem ermäßigten Steuersatz belegt werden. Hinsichtlich der übrigen Betriebe gewerblicher Art der öffentlichen Hand, die weder eine eigene Rechtspersönlichkeit haben noch Eigenbetriebsrecht anwenden, fordern die kommunalen Spitzenverbände die Anwendung eines mittleren Steuersatzes von 50 v. H. Zur Begründung wird vorgetragen, die Eigenbetriebe seien in ihrer Wirtschaftsführung und Organisation mit den Kapitalgesellschaften in jeder Hinsicht vergleichbar. Außerdem führe die Reform bei den Gemeinden ohnehin zu Mindereinnahmen von 400 Millionen DM jährlich. Die Anhebung der Steuerbelastung von bisher 50,5 v. H. (einschließlich Ergänzungsabgabe) auf 56 v. H. bringe allein im Bereich der Eigenbetriebe eine Mehrbelastung von 30 Millionen DM jährlich mit sich. Diese Belastung könne von den Gemeinden nicht verkraftet werden und werde notwendige Investitionen im Bereich der Daseinsvorsorge und des Umweltschutzes beeinträchtigen. Außerdem würde sich das heute schon bestehende Belastungsgefälle zwischen den kommunalen Eigengesellschaften und den Eigenbetrieben vergrößern, so daß unter Umständen kommunalpolitisch nicht erwünschte Umwandlungen der Betriebe in Kapitalgesellschaften die Folge sein könnten. In diesem Sinne hat die Ständige Konferenz der Länderinnenminister darum gebeten, die Eigenbetriebe ebenso wie die Eigengesellschaften der Gemeinden und Gemeindeverbände einheitlich der gleichen Steuerbelastung von 44 v. H. zu unterwerfen.

— Der Verband der öffentlichen Banken fordert aus Gründen der Wettbewerbsneutralität und der Gleichstellung mit privaten Kapitalgesellschaften im Besitz der öffentlichen Hand sowie unter Hinweis auf steuerpflichtige Anteilseigner in erster Linie die Einbeziehung der Gewinnabführungen öffentlicher Banken in das Anrechnungsverfahren. Bei Ablehnung dieses Vorschlags solle zur Erhaltung des Besitzstandes für die steuerpflichtigen öffentlichen Banken — Landesbanken und öffentlich-rechtliche Grundkreditanstalten — ein Steuersatz von 51 v. H. und für Erträge aus langfristigen Real- und Kommunalkreditgeschäften ein Satz von 41 v. H. vorgesehen werden.

— Der Deutsche Sparkassen- und Giroverband fordert für die Sparkassen zur Sicherung ihrer Eigenkapitalaustattung und zur Vermeidung von Wettbewerbsnachteilen gegenüber konkurrierenden Kapitalgesellschaften sowie unter Hinweis auf die den Sparkassen durch Gesetz auferlegten Geschäftsbeschränkungen eine Absenkung des vorgesehenen Steuersatzes von 46 v. H., und zwar in dem Verhältnis, in dem auch der Steuersatz für Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts gesenkt werden sollte. Außerdem wünscht der Sparkassen- und Giroverband ebenso wie der Verband öffentlicher Banken, bei Einbeziehung der Gewinnabführungen der Landesbanken/Girozentralen in das Anrechnungsverfahren sicherzustellen, daß die nur mittelbar über die regionalen Sparkassen- und Giroverbände an den Landesbanken/Girozentralen beteiligten Sparkassen in den Genuß der Körperschaftsteuergutschrift kämen.

— Im Zusammenhang mit den von der öffentlichen Kreditwirtschaft entwickelten Vorstellungen hat der Verband Privater Hypothekenbanken darum gebeten, an einem einheitlichen Steuersatz für die begünstigten kreditwirtschaftlichen Sektoren festzuhalten, bei einer Absenkung in Einzelbereichen diese Begünstigung aus Gründen wettbewerbsneutraler Gleichbehand-

lung jedoch auch für die privaten Hypothekenbanken vorzusehen.

— Nach den Vorstellungen des Bundesverbandes der Deutschen Volks- und Raiffeisenbanken soll der ermäßigte Steuersatz von 46 v. H. für Kreditgenossenschaften und Zentralkassen auch dann gelten, wenn eine Kreditgenossenschaft das Warengeschäft betreibt, solange das Geld- und Kreditgeschäft überwiegt (§ 23 Abs. 4 Nr. 9 E-KStG) sowie bei allen Zentralkassen, auch wenn sie sich nicht auf ihre eigentlichen genossenschaftlichen Aufgaben beschränken (§ 23 Abs. 4 Nr. 10 E-KStG).

— Der Gesamtverband der Versicherungswirtschaft tritt aus Gründen der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen sowie zur Sicherung der Eigenkapitalausstattung bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit und öffentlich-rechtlichen Versicherungsunternehmen für einen ermäßigten Steuersatz von 52 v. H. ein.

— Der Verband Deutscher Reeder fordert statt des vorgesehenen ermäßigten Steuersatzes von 28 v. H. für ausländische Einkünfte aus Handelsschiffen die völlige Körperschaftsteuerbefreiung der einen Hälfte dieser Einkünfte und die ungemilderte Besteuerung der anderen, da die Regelung des Entwurfs — wegen der bei Ausschüttungen entstehenden Belastung von 36 v. H. — ausschüttungshemmend wirke, nicht wettbewerbsneutral sei und das Problem der Doppelbelastung mit ausländischen Quellensteuern ungelöst lasse.

— Die Bundessteuerberaterkammer wünscht — ebenso wie der Gesamtverband der gemeinnützigen Wohnungsunternehmen für seine Mitglieder — die Gewährung der Körperschaftsteueranrechnung bzw. -vergütung auch bei steuerbefreiten Anteilseignern.

— Der Gesamtverband gemeinnütziger Wohnungsunternehmen wünscht eine Regelung, nach der subjektiv von der Körperschaftsteuer befreite Unternehmen zur Verrechnung ihrer auf Ausschüttungen zu zahlenden Körperschaftsteuer mit den in Vertretung ihrer Anteilseigner geltend zu machenden Vergütungsansprüchen berechtigt sein sollen. Der Verband fordert außerdem die volle Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer auf Beteiligungserträge bei sämtlichen nach dem Wohnungsgemeinnützigkeits-, dem Reichssiedlungs- und dem Reichsheimstättengesetz als gemeinnützig anerkannten Unternehmen (§ 5 Abs. 1 Ziff. 9 bis 13 E-EStG). Schließlich wünscht der Verband eine Ermächtigungsvorschrift, nach der für gemeinnützige Wohnungsunternehmen und die Organe der staatlichen Wohnungspolitik Erleichterungen hinsichtlich des Besteuerungsverfahrens geschaffen werden sollen.

— Der Deutsche Gewerkschaftsbund hält es für systemwidrig, wenn den Kirchen und sonstigen in § 44 c E-EStG genannten Organisationen im Gegensatz zu den Berufsverbänden die Kapitalertragsteuer voll erstattet werden soll.

f) Bezüglich des Vergütungsverfahrens gibt die Mehrzahl der Verbände der sogenannten Bundesamtslösung den Vorzug, durch welche die Vergütung der einbehaltenen Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer an die nicht zu veranlagenden Anteilseigner durch das Bundesamt für Finanzen statt durch die Finanzämter ausgezahlt werden. Diese Lösung eröffnet die Möglichkeit, den nicht zu veranlagenden — in Sonderfällen auch den zu veranlagenden (§§ 36 b i. V. m. 36 c E-EStG) — Anteilseignern zusammen mit der Dividende das Steuerguthaben auszuzahlen. Voraussetzung ist jedoch nach Auffassung insbesondere der Verbände der Kreditwirtschaft, daß den Kreditinstituten die verauslagten Bezüge so schnell wie möglich erstattet werden. Zumindest müßten 90 v. H. des Erstattungsbetrages den Kreditinstituten sofort bei Antragstellung ausbezahlt werden. Außerdem sollte trotz unterschiedlicher Verwahrungsart von Aktien und Genossenschaftsanteilen das Vergütungsverfahren auch hinsichtlich der Einnahmen aus Anteilen an einer Kreditgenossenschaft Anwendung finden.

g) Zu sonstigen Einzelfragen des Gesetzentwurfs wurde wie folgt Stellung genommen:

— Eine Disagiobesteuerung (Artikel 1 § 55 Abs. 2 Nr. 2 des Regierungsentwurfs) wird aus kapitalmarkt- und wettbewerbspolitischen Gründen abgelehnt (Spitzenverbände des Kreditgewerbes und Verband gemeinwirtschaftlicher Unternehmen für Städtebau und Landesentwicklung).

— Die an den Veräußerer von Zinsscheinen gezahlten Stückzinsen (Artikel 1 § 55 Abs. 2 Nr. 4 des Regierungsentwurfs) sollten bereits im Jahr der Zahlung und nicht erst im Jahr der Einlösung der Zinsscheine die Einkünfte aus Kapitalvermögen mindern (Spitzenverbände des Kreditgewerbes).

— Die Kosten für die Ausgabe von Gesellschaftsanteilen (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 E-KStG) sollten in vollem Umfang zum Abzug zugelassen werden (Spitzenverbände der Wirtschaft, Bundessteuerberaterkammer, Bund deutscher Konsumgenossenschaften).

— Die §§ 20 bis 23 des Regierungsentwurfs eines Körperschaftsteuergesetzes sollten gestrichen werden. Die Regelungen über versicherungstechnische Rückstellungen sind schon im Verwaltungswege getroffen; eine Regelung im Gesetz wird für ent-

behrlich gehalten (Gesamtverband der Versicherungswirtschaft).

— Die im Jahre 1977 zu leistenden Körperschaftsteuervorauszahlungen sollten noch auf der Grundlage des bisherigen Rechts berechnet werden, um finanzielle Mehrbelastungen der Wirtschaft zu vermeiden. Die unter Zugrundelegung des neuen Rechts sich ergebenden Abschlußzahlungen sollten auf mehrere Jahre verteilt werden (Spitzenverbände der Wirtschaft).

— Den besonderen Belangen der Berliner Wirtschaft sollte durch Anpassung von Körperschaftsteuerpräferenzen Rechnung getragen werden (Spitzenverbände der Wirtschaft).

— Die Bundessteuerberaterkammer hat eine Reihe von Vorschlägen gemacht, die das neue System nach ihrer Auffassung vervollkommnen sollen.

3. Der Ausschuß hat sich eingehend mit dem neuen Sytem des Anrechnungsverfahrens und seiner Wirkung befaßt. Der Ausschuß ist dabei der Auffassung, daß der Gesetzentwurf geeignet ist, insbesondere folgende Ziele zu verwirklichen:

— Verbesserung der Eigenfinanzierung der Unternehmen,

— Verringerung des Interessengegensatzes Großaktionär/Kleinaktionär,

— stärkere Unabhängigkeit der Besteuerung von der Wahl der Unternehmensform,

— Abbau des sogenannten positiven Ausländereffekts,

— bessere Voraussetzungen für vermögensbildende Maßnahmen.

Unabhängig von den im Ausschuß unterschiedlichen Meinungen über die steuersystematische Berechtigung der Doppelbelastung stimmt der Ausschuß dem vorgesehenen Wegfall der wirtschaftlichen Doppelbelastung ausgeschütteter Gewinne durch Anrechnung der bei der Körperschaft eingetretenen Ausschüttungsbelastungen auf die individuelle Einkommensteuerschuld der Anteilseigner zu. Der Ausschuß teilt die in der Regierungsvorlage vertretene Auffassung, daß dadurch die mit dem geltenden Körperschaftsteuerrecht verbundenen Nachteile teils beseitigt, teils abgeschwächt werden. Dies gilt insbesondere für die bisher fehlende Neutralität der Besteuerung verschiedener Unternehmensformen. Durch die Anhebung des Körperschaftsteuersatzes für einbehaltene Gewinne und nicht abzugsfähige Ausgaben auf den Einkommensteuerspitzensatz von 56 v. H. sowie durch den Fortfall der Doppelbelastung bei Ausschüttungen wird die Besteuerung der betrieblichen Gewinne von Körperschaften an die der Personengesellschaften und Einzelunternehmen angeglichen; dadurch werden steuerliche Überlegungen bei der Wahl der Unternehmensform zurückgedrängt, betriebswirtschaftliche und unternehmenspolitische Aspekte erhalten größeres Gewicht. Auch der Interessengegensatz zwischen Großaktionären, die bisher im Hinblick auf die Doppelbelastung nach Möglichkeit Ausschüttungen zu vermeiden suchten, und den an Ausschüttungen interessierten Kleinaktionären wird gemildert. Dabei soll nicht verkannt werden, daß außersteuerliche Interessengegensätze, die durch die stärkere Bindung des Großaktionärs an das Unternehmen bedingt sind, bestehenbleiben. Das bisherige steuerliche Interesse an der Rücklagenbildung wird jedoch durch die Anpassung des Körperschaftsteuersatzes an den Spitzensteuersatz im Einkommensteuerrecht neutralisiert. Außerdem werden durch die Anrechnung bzw. Vergütung der Ausschüttungsbelastung die Kosten der Eigenfinanzierung denen der Fremdfinanzierung angenähert. Die Eigenfinanzierung wird zwar infolge der nach wie vor bestehenden vermögensteuerlichen Doppelbelastung etwas teurer bleiben als die Fremdfinanzierung. Da die Anteilseigner jedoch neben der Bardividende die entsprechende Steuergutschrift erhalten, braucht das Unternehmen letztere, um eine angemessene Kapitalverzinsung zu gewähren, nicht mehr zusätzlich zu erwirtschaften. Der Ausschuß geht davon aus, daß dies vermehrt zu Kapitalerhöhungen und damit zu einer Vergrößerung des Aktienangebots führen wird.

Der Ausschuß gibt dem Vollanrechnungsverfahren nach der Vorlage den Vorzug vor anderen in in der Diskussion befindlichen Lösungsmöglichkeiten zur Beseitigung der Doppelbelastung. So hat er insbesondere die Betriebsteuer, die Teilhabersteuer, den gespaltenen Steuersatz mit dem Ausschüttungssatz 0 v. H., das Dividendenabzugsverfahren und die Freistellung der Dividenden diskutiert und aus den gleichen Gründen wie die Bundesregierung abgelehnt. Ebenso lehnt der Ausschuß einen im Rahmen der öffentlichen Anhörung von der DAG unterbreiteten Vorschlag einer Senkung der Ausschüttungsbelastung von 0 v. H. bei gleichzeitiger Anhebung des Kapitalertragsteuersatzes auf 50 v. H. ab. Gegen die Senkung der Ausschüttungsbelastung auf 0 v. H. hat die Bundesregierung überzeugende Argumente vorgebracht. Selbst wenn gleichzeitig die Kapitalertragsteuer auf 50 v. H. erhöht würde, was schon von der Systematik des innerstaatlichen Steuerrechts auf starke Bedenken stößt, bleibe insgesamt eine Wettbewerbsverzerrung. Dazu käme, daß ohnehin die außensteuerlichen Konsequenzen nicht gezogen werden könnten.

Eingehend befaßte sich der Ausschuß mit den verteilungspolitischen Auswirkungen der Körperschaftsteuerreform. Die verteilungspolitischen Auswirkungen des neuen Systems hängen einmal von dem künftigen Ausschüttungsverhalten der Kapitalgesellschaften und zum anderen von der Höhe der Steuer ab, die auf Grund des Dividendenzuflusses zu zahlen ist. Da die von den Kapitalgesellschaften zu entrichtende Körperschaftsteuer in dem neuen System sowohl für die ausgeschütteten Gewinne als auch für die thesaurierten Gewinne steigt und die Zuführung zu den

Rücklagen wegen der Notwendigkeit neuer Investitionen im Regelfall unverändert beibehalten werden dürfte, wird sich unter diesen Voraussetzungen die Bardividende verringern. Bardividende und Steuerguthaben werden jedoch gleichwohl einen höheren Bruttoertrag als bisher ergeben. Inwieweit aus dieser höheren Bruttodividende für den einzelnen Anteilseigner ein höherer Nettoertrag entsteht, hängt von der Höhe des marginalen Steuersatzes (= Steuerbelastung des am höchsten belasteten Einkommensteuerteils) dieses Anteilseigners ab. Der Nettoertrag und damit auch der absolute Betrag, um den sich die Nettodividende pro Aktie erhöht, ist für den Anteilseigner mit dem niedrigsten marginalen Steuersatz am größten und für den Anteilseigner mit dem höchsten Steuersatz am geringsten. Prozentual gesehen ist jedoch der Zuwachs an Nettodividende für sämtliche Anteilseigner, die natürliche Personen sind, gleich.

Bei der Beurteilung der verteilungspolitischen Aspekte ist jedoch zu berücksichtigen, daß der Aktienbesitz gegenwärtig stark konzentriert ist. Im Hinblick auf diese Konzentration des Aktienbesitzes wurde die erwartete Steigerung der Aktienrendite im Ausschuß unterschiedlich und kritisch beurteilt, was die verteilungspolitische Wirkung anbetrifft. Der Ausschuß brachte jedoch die Erwartung zum Ausdruck, daß die künftig größere Attraktivität der Aktie auch einen Anreiz für breitere Bevölkerungsschichten darstellt, Aktien zu erwerben.

In diesem Zusammenhang prüfte der Ausschuß, ob die infolge des Anrechnungsverfahrens verbesserte Renditenerwartung zu einem wesentlichen Anstieg der Aktienkurse und damit zu einer Erschwerung des Aktienerwerbs führen wird. Diese Befürchtung teilte der Ausschuß im Ergebnis nicht, sondern er geht mehrheitlich davon aus, daß der Vorteil bei der Ausschüttung im wesentlichen ausgeglichen wird, und zwar einmal durch die infolge verstärkter Ausschüttungs- und Reinvestitionspolitik eintretende Erhöhung der Nominalkapitalien und damit einer gewissen Substanzwertschmälerung der einzelnen Aktie („Kapitalverwässerung"), zum anderen durch die erhöhte Steuer bei der Thesaurierung auch für die nicht abzugsfähigen Ausgaben.

Im Hinblick auf die europäischen Harmonisierungsbestrebungen hat der Ausschuß besonders eingehend das Teilanrechnungsverfahren erörtert, das die Kommission der Europäischen Gemeinschaften vorgeschlagen hat (Drucksache 7/3981). Durch dieses vorgeschlagene Teilanrechnungsverfahren würden die vorgenannten wesentlichen Ziele der deutschen Körperschaftsteuerreform nicht erreicht werden. Der Übergang von dem bisherigen System des gespaltenen Körperschaftsteuersatzes zum Anrechnungsverfahren versperrt nach Auffassung des Finanzausschusses nicht den Weg zu der — auch von der Bundesrepublik Deutschland erstrebten — künftigen Harmonisierung der Körperschaftsteuerstrukturen innerhalb der Europäischen Gemeinschaft.

Der Ausschuß hat sich schließlich mit der Frage befaßt, inwieweit die Körperschaftsteuerreform einen zusätzlichen Verwaltungsaufwand mit sich bringt. Dem Ausschuß wurde dazu der vom Ausschuß für Wirtschaftliche Verwaltung in Wirtschaft und öffentlicher Hand e. V. (AWV) erstellte Bericht über das von der Finanzverwaltung durchgeführte Planspiel „Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahren" vorgelegt. Danach hält sich der Verwaltungsaufwand in vertretbaren Grenzen. Der zusätzliche Personalaufwand betrifft im wesentlichen das Vergütungsverfahren zugunsten der nicht zur Einkommensteuer veranlagten Anteilseigner. Der durch dieses Verfahren bedingte Personalmehrbedarf des Bundesamtes für Finanzen wird von der Bundesregierung mit 41 Personen angegeben. Bei den Finanzämtern tritt kein nennenswerter Personalmehrbedarf ein, da die NV-Bescheinigungen (etwa 1,1 Millionen jährlich) im automatisierten Verfahren erstellt werden können; auch die Körperschaftsteuerstellen benötigen voraussichtlich kein zusätzliches Personal.

Was den Zeitpunkt der Reform angeht, so verkennt der Ausschuß nicht, daß die Finanzverwaltung auf Grund des umfangreichen und in kurzen Zeitabständen verwirklichten Reformprogramms der Bundesregierung große Anstrengungen unternehmen muß, um die Körperschaftsteuerreform in die Praxis umzusetzen und die Vorauszahlungen anzupassen. Für die Verwaltung werden die arbeitsmäßigen Schwerpunkte hinsichtlich der Körperschaftsteuerveranlagung in den Jahren 1978/79, hinsichtlich der Einkommensteuerveranlagung der Anteilseigner in den Jahren 1979/80 (erstmalige Verrechnung der nach neuem Recht ausgeschütteten Dividenden) liegen. Im Hinblick hierauf glaubt der Ausschuß gleichwohl, daß dies neben dem Inkrafttreten der sofort anwendbaren neuen Abgabenordnung möglich sein wird.

4. Die Beschlüsse des Ausschusses berücksichtigen einen wesentlichen Teil der Anliegen der Verbände, soweit sie sich im Rahmen des neuen Körperschaftsteuersystems halten.

   a) Der Ausschuß schlägt vor, für die unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, bei denen Gewinnausschüttungen nicht vorkommen können oder deren Gewinnabführungen zu keiner Entlastung von Körperschaftsteuer führt (Fälle des § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 6 E-KStG), und für inländische Betriebstätten beschränkt Steuerpflichtiger den Körperschaftsteuersatz auf 50 v. H. zu senken. Dadurch werden die Besonderheiten dieser Körperschaftsteuerpflichtigen berücksichtigt. Ihre Steuerbelastung entspricht danach im wesentlichen der des geltenden Rechts. Gleichzeitig wird die Steuerbelastung des Gewinns der Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (vornehmlich sogenannte Eigenbetriebe) an

die Belastungen der Beteiligungserträge aus Anteilen dieser juristischen Personen an Kapitalgesellschaften angenähert. Der vorgesehene ermäßigte Steuersatz kommt auch den Sportvereinen zugute. Außerdem wird die Masse der Sportvereine durch eine Erhöhung des Freibetrages für kleinere Körperschaften (§ 24 E-KStG) begünstigt.

Eine Ausnahme von der Ermäßigung des Körperschaftsteuersatzes auf 50 v. H. hat der Ausschuß hinsichtlich der privaten Stiftungen vorgesehen. Insbesondere die Familienstiftung könnte, wenn sie in den ermäßigten Steuersatz einbezogen würde, als ein Instrument benutzt werden, im Wettbewerb verbleibendes Kapital entgegen dem Grundsatz der Reform bei einer Körperschaftsteuerbelastung unter 56 v. H. zu bilden. Eine solche Stiftung könnte nämlich wie eine Holding ausgestaltet werden, die an sie ausgeschüttete und bei ihr ermäßigt besteuerte Gewinnanteile reinvestieren kann. Der Ausschuß hat jedoch verfassungsrechtliche Bedenken erörtert, insbesondere daß der Anknüpfungspunkt für die Ermäßigung des Steuersatzes auf 50 v. H. die Tatsache sei, daß die betreffenden Körperschaften keine Gewinnausschüttungen vornehmen könnten und daß dieses Merkmal auch für private Stiftungen zutreffe. Des weiteren wurde erörtert, daß die Besteuerung der Stiftungen und ihrer Destinatäre ohnehin unbefriedigend sei, weil eine Doppelbelastung mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer bestehenbleibe. Die wegen der Sonderbehandlung der privaten Stiftungen geltend gemachten Bedenken haben zu dem Entschließungsantrag geführt, mit dem die Bundesregierung ersucht wird, die Besteuerung von Stiftungen im Verhältnis zu ihren Destinatären im Hinblick auf das Wirksamwerden der Körperschaftsteuerreform mit dem Ziel der Vermeidung einer ungerechtfertigten Doppelbelastung zu überprüfen, dem Deutschen Bundestag möglichst bald über das Ergebnis zu berichten und gegebenenfalls entsprechende gesetzgeberische Maßnahmen vorzuschlagen. Mit der Annahme dieser Entschließung sahen sich alle Fraktionen im Ausschuß in der Lage, dem Körperschaftsteuergesetz insgesamt zuzustimmen.

b) Ein besonderer Steuersatz von 44 v. H. (Regierungsvorlage 46 v. H.) wird für die öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden Sparkassen vorgesehen. Damit wird einerseits Rücksicht auf die den Sparkassen durch Landesrecht noch auferlegten Geschäftsbeschränkungen genommen, insbesondere aber auch die angespannte Finanzkraft der Kommunen gewürdigt, die ein wesentlicher Teil des reformbedingten Steuerausfalls trifft.

c) Die Aufsichtsratsvergütungen sollen zur Hälfte als Betriebsausgaben absetzbar sein. Das geltende Recht schließt einen Abzug von Aufsichtsratsvergütungen vollständig aus; dieses Abzugsverbot war jedoch durch das bisherige Körperschaftsteuersystem begründet, das die Doppelbelastung mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer gewollt hat und durch das Abzugsverbot Umgehungen vermeiden wollte. Deshalb enthält die Regierungsvorlage eine volle Berücksichtigung der Aufsichtsratsvergütungen als Betriebsausgaben. Nach Auffassung der Ausschußmehrheit ist es aber auch unter dem neuen System wünschenswert, die Höhe der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Aufsichtsratsvergütungen einzugrenzen; dieser Vorschlag ist geeignet, das Interesse an überhöhten Aufsichtsratsvergütungen zu mindern und trägt mit der Kürzung zum Ausgleich der an anderer Stelle aufkommensmindernden Änderungsvorschläge bei. Die CDU/CSU hat diesen Weg als unsystematisch abgelehnt und zudem diese Regulierung der Höhe der Aufsichtsratsvergütungen durch eine Steuermaßnahme als nicht vereinbar mit dem Geist des Mitbestimmungsgesetzes bezeichnet.

d) Der Ausschuß hat — mit Ausnahme der vorgenannten Ermäßigung des Steuersatzes für Betriebstätten — am Regierungskonzept zur Ausländerbesteuerung festgehalten. Hierzu lagen dem Ausschuß zwei Entschließungsanträge vor; in dem angenommenen Entschließungsantrag wird die Auffassung vertreten, daß hinsichtlich der im Ausland ansässigen Inhaber von Anteilen an deutschen Kapitalgesellschaften den vorgetragenen Gesichtspunkten durch die Besteuerung mit einer ermäßigten — nicht abzugsfähigen — Körperschaftsteuer von 36 v. H. für ausgeschüttete Gewinne deutscher Kapitalgesellschaften einerseits und mit der nach internationalen Regeln zwischenstaatlich gestaltungsfähigen Kapitalertragsteuer andererseits in befriedigender Weise Rechnung getragen wird.

e) Der Ausschuß empfiehlt, das geltende Recht hinsichtlich der Besteuerung des Disagios unverändert zu belassen. Der Finanzausschuß teilt die Auffassung der Bundesregierung, daß das Disagio bei Anleihen und Forderungen, die in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen oder über die Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind, auch im privaten Bereich grundsätzlich einkommensteuerlich zu erfassen ist. Da die Vorschrift des Artikel 1 § 55 Abs. 2 Ziff. 2 Regierungsentwurf nicht in unmittelbarem Zusamenhang mit der Körperschaftsteuerreform steht, hat der Ausschuß die Beratungen über diese Vorschrift im Interesse einer baldigen Verabschiedung der Körperschaftsteuerreform zurückgestellt und dem noch offenen Teil der Einkommensteuerreform vorbehalten.

f) Der Ausschuß hat die speziellen Vorschriften für Versicherungsunternehmen wesent-

lich gekürzt. Die Regierungsvorlage sah insoweit eine Übernahme von Verwaltungsvorschriften, die zum Teil auf einer Auswertung von Rechtsprechung beruhen, in das Gesetz vor. Hierzu hat der Ausschuß neben den Verbänden — die sich für Streichung der ergänzenden Regelungen ausgesprochen haben — auch das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen gehört, das sich ebenfalls für eine Kürzung aussprach.

g) Für Vermessungsschiffe sollen die für Handelsschiffe im internationalen Verkehr vorgesehenen Steuervergünstigungen gewährt werden.

h) Hinsichtlich des für die Steuervergütung vorgesehenen Verfahrens hat sich der Ausschuß für die in der Regierungsvorlage vorgesehene Lösung entschieden, wonach ausschließlich das Bundesamt für Finanzen die Vergütung vornimmt; damit soll die sofortige Auszahlung des Steuerguthabens zusammen mit der Dividende an nicht zu Veranlagende gewährleistet werden. Eine ursprünglich von den Ländern angebotene Alternative, nach der die Vergütung in allen Fällen durch das zuständige Finanzamt erfolgen sollte, ist inzwischen von den Finanzministern der meisten Länder zugunsten der Regierungsvorlage aufgegeben worden. Der Ausschuß hat lediglich den Gesetzestext insoweit an einigen Stellen geändert. Mit diesen Änderungen werden zum Teil Erfahrungen verwertet, die in einem Planspiel unter Beteiligung der Wirtschaft und der Bundesländer gewonnen worden sind.

i) Im übrigen hat der Gesetzentwurf eine Vielzahl redaktioneller Änderungen erfahren, weil zu berücksichtigen war, daß Teile der Einkommensteuerreform zurückgestellt sind.

j) Der Ausschuß hat sich schließlich mit den Folgerungen befaßt, die aus der zwischenzeitlichen Einführung eines Verlustrücktrages zu ziehen waren. Der Ausschuß schlägt vor, bei Körperschaften den Verlustrücktrag im Jahr der Rücklage nur insoweit als verbraucht anzusehen, als über den ausgeschütteten Gewinn hinaus verrechenbares Einkommen der Körperschaft verblieben ist.

5. Der Ausschuß hat sich mit einer Reihe weiterer Probleme befaßt, ohne im Ergebnis zu einer Änderung der Vorlage zu gelangen.

a) Personenbezogene Kapitalgesellschaften genießen nach geltendem Recht eine gestaffelte Besteuerung, die insbesondere das Ziel hat, bei kleinen bis mittleren Familien-GmbH's die Bestandskraft zu fördern. Der Ausschuß hat sich mit Vergleichsrechnungen von altem zu neuem Recht und im Vergleich zu den Personengesellschaften befaßt. Trotz möglicher rechnerisch nachweisbarer Nachteile des neuen Rechts bietet dieses auf Grund des neuen Systems andererseits aber auch Gestaltungsmöglichkeiten (Schütt aus — Hol zurück; neben der Abzugsfähigkeit von Geschäftsführergehältern), die gerade auch den Familiengesellschaften eine gute Chance bieten. Dabei ist sich der Ausschuß bewußt, daß sich das neue System in einer zerstrittenen Familiengesellschaft negativ auswirken kann.

b) Im Hinblick auf bevorstehende Verschmelzungen von gemischtwirtschaftlichen Kreditgenossenschaften (sog. Spar- und Darlehenskassen) auf eine reine Kreditgenossenschaft geht der Finanzausschuß davon aus, daß im Verwaltungswege zur Vermeidung von Härten bei der übernehmenden Kreditgenossenschaft der ermäßigte Steuersatz weiter gewährt wird, wenn sie das bankfremde Geschäft innerhalb von fünf Jahren ausgliedert. Dem Begehren, die Grenze für die Steuerunschädlichkeit bankfremder Geschäfte bei den reinen Kreditgenossenschaften allgemein heraufzusetzen, glaubte der Ausschuß aus Gründen der Wettbewerbsneutralität nicht folgen zu sollen.

c) Für das Bestreben der gemeinnützigen Wohnungsunternehmen, möglichst schnell in den Besitz der ihnen zugedachten Entlastungen von Kapitalertragsteuer zu kommen, hat der Ausschuß Verständnis; der Ausschuß hat jedoch Bedenken gegen gesetzliche Sonderregelungen, weil sie die Praktikabilität gefährden würden.

d) Der Finanzausschuß hat sich eingehend mit dem Problem der gemeinnützigen wissenschaftlichen Stiftungen befaßt. Er hat dazu die Stellungnahme des Ausschusses für Wirtschaft herangezogen, die insoweit lautet:

„Zu § 26 Abs. 6 in der Fassung der Formulierungshilfe empfiehlt der Wirtschaftsausschuß dem Finanzausschuß, die Bundesregierung aufzufordern zu überprüfen, auf welchem Wege, ohne präjudizielle Wirkung für andere Bereiche, sichergestellt werden kann, daß durch die Reform der Körperschaftsteuer keine finanziellen Nachteile für die gemeinnützigen wissenschaftlichen Stiftungen entstehen; insbesondere, ob die Bundesregierung zum Ausgleich der möglichen Nachteile jährliche Zuschüsse in Höhe der Differenzbeträge zur Verfügung stellen kann."

Der Finanzausschuß hat Verständnis für das Anliegen der Stiftungen, sah sich jedoch aus steuersystematischen Gründen außerstande, eine Vergütung von Körperschaftsteuer vorzusehen.

e) Einer Reihe weiterer Anliegen der Wirtschaft und der steuerberatenden Berufe konnte auf Grund der Haushaltslage nicht entsprochen werden. Dies gilt insbesondere für das Begehren, die Körperschaftsteuervorauszahlungen für eine Übergangszeit noch generell

nach geltendem Recht zu bemessen oder Abschlußzahlungen infolge der Systemumstellungen generell auf mehrere Jahre zu verteilen. Die besonderen Belange der Berliner Wirtschaft werden noch zu prüfen sein und erforderlichenfalls durch Änderung des Berlinförderungsgesetzes berücksichtigt werden.

f) Einem speziellen Anliegen der Reeder hat der Ausschuß wegen der damit verbundenen Gefährdung der Praktikabilität des Anrechnungsverfahrens und aus systematischen Gründen nicht entsprechen können.

6. Mit den Vorschlägen des Finanzausschusses wurde den Stellungnahmen der beteiligten Ausschüsse weitgehend entsprochen.

Der Ausschuß für Wirtschaft hat der Vorlage zugestimmt und um Prüfung gebeten, ob

— von der vorgesehenen unterschiedlichen Belastung von Betrieben der öffentlichen Hand, je nach Rechtsform, in der diese Betriebe geführt werden, ein Zwang zur Umgründung in eine Kapitalgesellschaft ausgehen wird — ein Zwang, der durch die unterschiedliche Behandlung beim Kindergeld noch kumuliert werde,

— es auch im Hinblick auf die Einwendungen der Wohnungsbaugesellschaften sachlich notwendig ist, die Disagiobesteuerung jetzt im Zusammenhang mit der Körperschaftsteuerreform zu regeln,

— die Besteuerung ausländischer Einkunftsteile bei Reedern einen Zwang zur Ausflaggung auslösen werde, eine Folge, die dem Wirtschaftsausschuß unerwünscht erscheint.

In einer zweiten Stellungnahme hat der Ausschuß für Wirtschaft den vom Finanzausschuß vorgeschlagenen wesentlichen Änderungen und der Entschließung zur Überprüfung der Doppelbesteuerungsabkommen ausdrücklich zugestimmt und neben der bereits erwähnten Stellungnahme zu Problemen der gemeinnützigen wissenschaftlichen Stiftungen zusätzlich empfohlen, in den Verhandlungen zur Änderung von Doppelbesteuerungsabkommen notfalls rückwirkend ein Inkrafttreten zum 1. Januar 1977 anzustreben.

Der Ausschuß für Raumordnung, Bauwesen und Städtebau hat wegen befürchteter negativer Wirkungen auf die Wohnungswirtschaft empfohlen, von der in der Regierungsvorlage enthaltenen Änderung zur Disagio-Besteuerung abzusehen.

Die Vorschläge des Ausschusses stehen weitgehend im Einklang mit der Stellungnahme des Bundesrates in Verbindung mit den zwischen der Bundesregierung und den Ländern fortgeführten Gesprächen. Die ursprünglich vorgeschlagene Einfügung eines § 17 a EStG — Ausschüttungsbedingte Wertminderungen bei Anteilen an Kapitalgesellschaften — wurde vom Ausschuß nicht aufgegriffen.

Namens des Ausschusses bitten die Berichterstatter, der Vorlage in der vom Ausschuß beschlossenen Fassung zuzustimmen und die vorgeschlagenen Entschließungen zu übernehmen.

II. Einzelbegründung

Zu Artikel 1 — Körperschaftsteuerreformgesetz

Zu § 4 — Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Mit der Verwendung des Ausdrucks „juristische Person" statt „Körperschaft" wird § 4 Abs. 1 und 2 an die Fassung des § 1 des Regierungsentwurfs angepaßt.

Zu § 5 — Befreiungen

Absatz 1 Nr. 2 ist an die Änderung der bisherigen Befreiungsvorschrift (§ 4 Abs. 1 Ziff. 2 KStG) durch Artikel 40 des Gesetzes zur Verbesserung der Haushaltsstruktur (Haushaltsstrukturgesetz) vom 18. Dezember 1975 (BGBl. I S. 3091) angepaßt worden. Darüber hinaus ist die Liquiditäts-Konsortialbank Gesellschaft mit beschränkter Haftung neu in den Befreiungskatalog aufgenommen worden. Diese Gesellschaft hat ausschließlich die Aufgabe, Störungen des Liquiditätsausgleichs im Kreditgewerbe zu verhindern. Sie soll dazu beitragen, daß zeitweilige Liquiditätsengpässe nicht zu Bankzusammenbrüchen führen, die allgemeine Vertrauenskrisen auslösen. Auf Grund dieser Zweckbestimmung ist die Gesellschaft durch ihre Satzung weitgehenden Einschränkungen unterworfen (z. B. Begrenzung der Ausschüttung auf 4 v. H. des Nennkapitals), die gewährleisten, daß sie nicht in Wettbewerb zu anderen Kreditinstituten tritt.

Absatz 1 Nr. 3 ist an die bisherige Befreiungsvorschrift (§ 4 Abs. 1 Ziff. 7 KStG) in der Fassung des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung vom 19. Dezember 1974 (BGBl. I S. 3610) angepaßt worden.

Absatz 1 Nr. 4 ist redaktionell geändert worden.

Absatz 1 Nr. 10 ist neu gefaßt worden. Hierbei stimmt Satz 1 im wesentlichen mit der Vorschrift im Regierungsentwurf überein; die Abweichung hat nur redaktionelle Bedeutung. Satz 2 ist neu eingefügt worden. Die Ergänzung entspricht der Änderung der entsprechenden Bestimmungen im Vermögensteuergesetz und im Gewerbesteuergesetz durch das Vermögensteuerreformgesetz vom 17. April 1974 (BGBl. I S. 949). Dadurch soll sichergestellt werden, daß die Auflagen nach § 6 Abs. 4 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes und § 10 der Verordnung zur Durchführung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes zu der Steuer führen, die sich ergäbe, wenn diese Geschäfte Gegenstand eines organisatorisch getrennten und voll steuerpflichtigen Teils des Unternehmens wären.

Absatz 1 Nr. 11 ist entsprechend Absatz 1 Nr. 10 geändert worden.

Absatz 1 Nr. 13 ist redaktionell geändert worden.

Absatz 1 Nr. 14 ist an die bisherige Befreiungsvorschrift (§ 4 Abs. 1 Ziff. 11 KStG) in der Fassung des Zweiten Steueränderungsgesetzes 1973 vom 18. Juli 1974 (BGBl. I S. 1489) angepaßt worden.

Absatz 1 Nr. 15 übernimmt die bisherige Befreiungsvorschrift des § 4 Abs. 1 Ziff. 12 KStG, die durch das Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung vom 19. Dezember 1974 (BGBl I S. 3610) in das Körperschaftsteuergesetz eingefügt worden ist.

Absatz 2 Nr. 2 ist redaktionell geändert worden.

Zu § 6 — Einschränkung der Befreiung von Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen

§ 6 ist an die bisherige Befreiungsvorschrift des § 4 a KStG, die durch das Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung vom 19. Dezember 1974 (BGBl. I S. 3610) in das Körperschaftsteuergesetz eingefügt worden ist, angepaßt worden.

Zu § 7 — Grundlagen der Besteuerung

Die in der Vorschrift enthaltenen Verweisungen werden an die geänderte Numerierung der Paragraphen angepaßt.

Die vom Ausschuß beschlossene Änderung des Absatzes 4 ist erforderlich, weil dieser sich an eine im Rahmen der Einkommensteuerreform geplante, bisher jedoch nicht verwirklichte Neufassung der Vorschrift über die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum anlehnt. Die geänderte Fassung deckt sich mit dem geltenden Recht.

Zu § 8 — Ermittlung des Einkommens

In Absatz 1 wird die Vorschrift des Regierungsentwurfs mit dem Ausdruck „Gewerbebetrieb" statt „Gewerbe" redaktionell an das geltende Einkommensteuerrecht angepaßt.

Die in Absatz 4 des Regierungsentwurfs enthaltene Vorschrift betrifft die Umwandlung von Kapitalgesellschaften. Der Ausschuß ist der Auffassung, daß die Vorschrift wegen des stärkeren Sachzusammenhangs in einem an das neue Körperschaftsteuerrecht angepaßten Umwandlungssteuergesetz enthalten sein sollte. Der zwischenzeitlich von der Bundesregierung vorgelegte Entwurf eines Umwandlungssteuergesetzes 1977 (Artikel 1 des Entwurfs eines Einführungsgesetzes zum Körperschaftsteuerreformgesetz, Drucksache 7/4803) sieht diese Lösung bereits vor.

Bei der vom Ausschuß als Absatz 4 eingefügten Vorschrift handelt es sich um eine Regelung, die infolge der Einführung des Verlustrücktrags durch das Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 20. April 1976 (BGBl. I S. 1054) erforderlich geworden ist. Sie betrifft diejenigen Körperschaften, deren ausgeschüttete Gewinne von der Körperschaftsteuer entlastet werden. Bei ihnen kann der Verlustrücktrag eine zusätzliche Entlastung von der Körperschaftsteuer nur bewirken, soweit das Einkommen den ausgeschütteten Gewinn übersteigt. Um zu vermeiden, daß abziehbarer Verlust ohne steuerliche Entlastung verbraucht wird, bestimmt der neue eingefügte Absatz 4 für die bezeichneten Fälle, daß der Verlustrücktrag nur vorzunehmen ist, soweit das Einkommen im Abzugsjahr den ausgeschütteten Gewinn übersteigt, der sich vor Abzug der Körperschaftsteuer ergibt.

Die geänderte Fassung des Absatzes 7 soll der Klarstellung dienen. Für die Fälle, in denen das Einkommen nur aus Einkünften besteht, von denen ein Steuerabzug vorzunehmen ist, deutet der Wortlaut des Regierungsentwurfs darauf hin, daß ein Abzug von Aufwendungen generell ausgeschlossen ist. Dieses Ergebnis wäre jedoch nicht sachgerecht, wenn die Einkünfte, die dem Steuerabzug unterlegen haben, im Rahmen der Veranlagung zur Körperschaftsteuer zu erfassen sind. Durch die geänderte Fassung des Absatzes 7 wird der Abzug von Aufwendungen eindeutig nur unter der Voraussetzung ausgeschlossen, daß die Einkünfte in den bezeichneten Fällen „lediglich" dem Steuerabzug unterliegen. Mit der Verwendung der Begriffe „Betriebsausgaben" oder „Werbungskosten" anstelle des Ausdrucks „Ausgaben" wird die Vorschrift gleichzeitig besser an die Terminologie des Einkommensteuergesetzes angepaßt.

Zu § 9 — Abziehbare Aufwendungen

In Nummer 1 wird die Verweisung auf Artikel 1 des Entwurfs des 3. Steuerreformgesetzes durch die Verweisung auf das Einkommensteuergesetz ersetzt.

In Nummer 2 handelt es sich bei der Einfügung des Wortes „Tantieme" um eine redaktionelle Änderung, die bewirkt, daß die Fassung des geltenden Rechts unverändert beibehalten wird.

Mit der vom Ausschuß beschlossenen Fassung der Nummer 3 wird das geltende Recht hinsichtlich des Spendenabzugs (§ 11 Ziff. 5 KStG) nahezu unverändert beibehalten. Der Regierungsentwurf lehnte sich an die geplante, bisher aber nicht verwirklichte Änderung des § 10 b EStG an und konnte deshalb nicht übernommen werden.

Die wichtigste Abweichung vom Wortlaut des § 11 Ziff. 5 KStG liegt in der Klarstellung, daß ein Spendenabzug nur „vorbehaltlich des § 8 Abs. 3" zulässig ist. Die zitierte Vorschrift schließt aus, daß das Einkommen durch verdeckte Gewinnausschüttungen gemindert wird. Sie greift nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 19. Juni 1974, BStBl. II S. 586) auch ein, wenn verdeckte Gewinnausschüttungen in der Form einer Spende vorgenommen werden.

Der Klarstellung soll ferner die nunmehr im letzten Satz des § 9 Nr. 3 Buchstabe a enthaltene zusätzliche Bezugnahme auf § 6 Abs. 1 Ziff. 4 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes dienen. Hiernach ist grundsätzlich der Teilwert als Wert einer Spende maß-

gebend, wenn diese nicht in Geld besteht. Das geltende Recht enthält lediglich die Bezugnahme auf die Ausnahmeregelung des § 6 Abs. 1 Ziff. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes, wonach in bestimmten Fällen der letzte Buchwert als Wert der Spende maßgebend ist.

Zu § 10 — Nichtabziehbare Aufwendungen

Der Ausschuß schlägt eine gegenüber dem Regierungsentwurf geänderte Fassung der Vorschrift vor. Abgesehen von der Überschrift, in der die Worte „Nichtabzugsfähige Ausgaben" durch „Nichtabziehbare Aufwendungen" ersetzt worden sind, soll § 10 nunmehr wie im geltenden Recht drei Nummern umfassen. Aus dem Regierungsentwurf ist in die vom Ausschuß vorgeschlagene Fassung als Nummer 1 das Abzugsverbot für Aufwendungen zu satzungsmäßigen Zwecken übernommen worden.

Als Nummer 2 ist dem § 10 die bereits in § 12 Ziff. 2 des geltenden Körperschaftsteuergesetzes enthaltene Aufzählung nichtabziehbarer Steuern angefügt worden. Im Regierungsentwurf war es nicht erforderlich, diese Steuern zu nennen, weil sich ihre Nichtabziehbarkeit aus § 8 Abs. 1 des Regierungsentwurfs in Verbindung mit den geplanten, bisher aber nicht verwirklichten Änderungen des Einkommensteuergesetzes (§ 16 Abs. 2 Nr. 3 und § 48 Abs. 1 Satz 2 EStG) ergeben hätte (vgl. hierzu die Begründung zu Artikel 2, § 10 des Dritten Steuerreformgesetzes — Drucksache 7/1470).

Der Wortlaut des § 10 Nr. 2 ist anders gefaßt worden als § 12 Ziff. 2 des geltenden Körperschaftsteuergesetzes. Während die letztgenannte Vorschrift aus dem Kreis der Personensteuern lediglich die Steuern vom Einkommen und die Vermögensteuer als nichtabziehbar bezeichnet, sind nach der neuen Vorschrift sämtliche Personensteuern nicht abziehbar. Damit wird der Rechtszustand wiederhergestellt, der nach § 17 Nr. 3 KStG 1925 bestanden hat. Er entspricht der einkommensteuerlichen Regelung des § 12 Ziff. 3 EStG, wonach Personensteuern sich ausnahmslos nicht steuermindernd auswirken dürfen, sondern Einkommensverwendung darstellen. Ebenso wie bei der Einkommensteuer ist es auch bei der Körperschaftsteuer nicht gerechtfertigt, für einzelne Personensteuern eine Ausnahme von dem Abzugsverbot zu machen.

Die Begründung für die durch § 12 Ziff. 2 KStG 1934 erfolgte Beschränkung des Abzugsverbots auf die Steuern vom Einkommen und die Vermögensteuer läßt im übrigen erkennen, daß mit dem geänderten Wortlaut seinerzeit nicht beabsichtigt war, die Rechtslage zu ändern (vgl. RStBl. 1935 S. 81, 85). Im Fachschrifttum wird die Ansicht vertreten, der Kreis der nichtabziehbaren Steuern sei durch die 1934 vorgenommene Änderung im Wortlaut des Abzugsverbots nicht eingeengt, sondern nur genauer umgrenzt worden, denn andere Personensteuern als die Steuern vom Einkommen und die Vermögensteuer kämen bei Körperschaftsteuerpflichtigen kaum in Betracht (vgl. Hermann-Heuer § 12 Anmerkung 9). Der Ausschuß teilt diese Auffassung nicht. Er hält es deshalb für erforderlich, das Abzugsverbot ausdrücklich wieder auf sämtliche Personensteuern auszudehnen.

Zu § 12 — Verlegung der Geschäftsleitung ins Ausland

§ 12 regelt die steuerliche Behandlung stiller Reserven für die Fälle, in denen die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht durch Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes in das Ausland endet oder die inländische Betriebstätte eines beschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen aufgelöst oder in das Ausland verlegt oder das Vermögen der Betriebstätte als Ganzes an einen anderen übertragen wird. Im geltenden Recht ist die gleiche Regelung in § 16 KStG enthalten. Der Regierungsentwurf sieht eine entsprechende Vorschrift nicht vor, sondern begnügt sich mit einer Verweisung auf die geplante einkommensteuerliche Regelung der sog. „Entstrickung" stiller Reserven. Da diese Regelung bisher nicht verwirklicht worden ist, muß eine dem § 16 KStG entsprechende Vorschrift in dem neuen Körperschaftsteuergesetz beibehalten werden.

Von dem geltenden Recht unterscheidet sich § 12 lediglich dadurch, daß die Rechtsfolgen des § 16 KStG auf Personenvereinigungen und Vermögensmassen erstreckt werden. Der Wortlaut des § 16 KStG, der sich nur auf Körperschaften bezieht, ist insoweit zu eng, denn die in § 16 KStG geregelte Frage der Realisierung stiller Reserven stellt sich auch bei Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihren Sitz oder die Geschäftsleitung oder eine Betriebstätte in das Ausland verlegen.

Zu § 13 — Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung

Die in § 12 des Regierungsentwurfs enthaltene Vorschrift über die steuerlichen Rechtsfolgen des Beginns oder des Erlöschens einer Steuerbefreiung ist neu gefaßt worden. Durch die geänderte Gliederung soll sie leichter verständlich werden. Inhaltlich unterscheidet sich die Neufassung von dem Regierungsentwurf nur geringfügig. Vor allem sind die in dem Regierungsentwurf enthaltenen klarstellenden Vorschriften über die Anwendung der einkommensteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften nicht in die Neufassung übernommen worden. Andererseits stellt § 12 Abs. 6 Satz 4 der Neufassung im Gegensatz zu dem Regierungsentwurf nunmehr klar, daß Absatz 4 Vorrang vor Absatz 6 Sätze 1 und 2 hat.

Zu § 14 — Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien als Organgesellschaft

Nummer 3 entällt eine redaktionelle Änderung.

Zu § 15 — Besondere Vorschriften zur Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft

Nummer 1 enthält eine redaktionelle Änderung.

Zu § 20 — Versicherungstechnische Rückstellungen

Die Vorschrift entspricht § 19 des Regierungsentwurfs. Der Ausschuß hält es für sachgerecht, daß eine selbständige steuerliche Grundsatzvorschrift über die Zulässigkeit versicherungstechnischer Rückstellungen — wie sie bereits § 11 Ziff. 2 des geltenden Körperschaftsteuergesetzes enthält — beibehalten wird.

Absatz 1 ist redaktionell an die Streichung der §§ 20 bis 23 des Regierungsentwurfs angepaßt worden. Hinsichtlich des in § 19 Abs. 2 des Regierungsentwurfs enthaltenen Verbots der Aktivierung von Aufwendungen für den Abschluß von Versicherungsverträgen schlägt der Ausschuß die Streichung vor. Eine solche Vorschrift ist im Körperschaftsteuergesetz entbehrlich, da das handelsrechtliche Aktivierungsverbot des § 56 Abs. 2 VAG nach § 5 Abs. 1 EStG in Verbindung mit § 8 Abs. 1 KStG 1977 eindeutig auch für das Steuerrecht gilt.

Der in den § 20 neu eingefügte Absatz 2 betrifft die Voraussetzungen der Bildung von Rückstellungen zum Ausgleich des schwankenden Jahresbedarfs. Die Vorschrift deckt sich inhaltlich mit der des § 24 Abs. 2 KStDV. Ihre Übernahme in den § 20 ist erforderlich, weil § 21 des Regierungsentwurfs, der die Bildung von Schwankungsrückstellungen abschließend regelte, entfällt und die KStDV durch das Einführungsgesetz zum Körperschaftsteuerreformgesetz aufgehoben werden soll.

Wie sich aus dem allgemeinen Teil des Berichts ergibt, hält der Ausschuß die Streichung der §§ 20 bis 23 des Regierungsentwurfs, der umfangreiche Sondervorschriften über versicherungstechnische Rücklagen enthält, für zweckmäßig. Wie aus der Begründung des Regierungsentwurfs hervorgeht, hielt die Bundesregierung es aus Gründen der Rechtssicherheit für geboten, eine Reihe von Zweifelsfragen im Gesetz selbst zu regeln, deren Beantwortung sich bisher aus der KStDV oder aus Verwaltungserlassen ergibt. Für den Ausschuß stand jedoch die Notwendigkeit im Vordergrund, sich hinsichtlich der Bildung und Auflösung versicherungstechnischer Rücklagen den jeweiligen Gegebenheiten anzupassen. Für diese Anpassung eignen sich Verwaltungsanweisungen, die auf eine im Gesetz enthaltene Grundsatzvorschrift gestützt werden, besser als eingehende gesetzliche Regelungen. Für die vom Ausschuß befürwortete Lösung spricht auch, daß die §§ 20 bis 23 des Regierungsentwurfs zum Teil Änderungen des geltenden Rechts zur Folge haben würden, für die nach der Ansicht des Ausschusses gegenwärtig kein Anlaß besteht.

Zu § 21 — Beitragsrückerstattungen

Absatz 1 Nr. 1 Satz 2 enthält eine redaktionelle Änderung. Der überholte Ausdruck „persönliche und sachliche Betriebsausgabe" ist durch die der heutigen Terminologie entsprechenden Wörter „abziehbare und nicht abziehbare Betriebsausgaben" ersetzt worden.

Auch die Neufassung des Absatzes 1 Nr. 2 hat lediglich redaktionelle Bedeutung. In ihr wird der Ausdruck „versicherungstechnischen Überschuß", den der Regierungsentwurf enthält, vermieden, weil diese Bezeichnung nach der Ansicht des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 6. Dezember 1960 — BStBl. 1961 III S. 81) mehrdeutig ist.

Zu § 22 — Genossenschaftliche Rückvergütung

Die Vorschrift enthält gegenüber § 25 des Regierungsentwurfs redaktionelle Änderungen.

Zu § 23 — Steuersatz

In die Vorschrift sind die in dem allgemeinen Teil des Berichts erwähnten ermäßigten Steuersätze von 50 v. H. und 44 v. H. aufgenommen worden. Im übrigen enthalten Absatz 2 Nr. 6 und Absatz 7 redaktionelle Änderungen. Absatz 3 Nr. 11 des Regierungsentwurfs (Deutsche Genossenschaftskasse) ist gestrichen worden.

Zu § 24 — Freibetrag für kleinere Körperschaften

Die Vorschrift enthält eine redaktionelle Änderung.

Zu § 25 — Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben

Absatz 1 Satz 4 enthält eine redaktionelle Änderung.

Zu § 26 — Besteuerung ausländischer Einkunftsteile

In § 29 Abs. 2 des Regierungsentwurfs war zunächst die Möglichkeit des Abzugs ausländischer Steuern von der Bemessungsgrundlage anstelle deren Anrechnung vorgesehen. Diese Regelung ist zurückgestellt worden, nachdem die im Rahmen der Einkommensteuerreform vorgesehene entsprechende Rechtsänderung im Einkommensteuergesetz noch nicht verwirklicht wurde. Dies machte eine Reihe redaktioneller Änderungen der Vorschrift erforderlich.

Der jetzige Absatz 2 (Absatz 3 des Regierungsentwurfs) enthält in der vorliegenden Fassung neben einer redaktionellen Anpassung hinsichtlich der Mindestbesitzdauer jetzt wieder eine Mindestbeteiligungsquote von 25 v. H. Dies ist darauf zurückzuführen, daß die zunächst vorgesehene Senkung der Quote für wesentliche Beteiligungen auch in den übrigen Bereichen (Vermögensteuer und Einkommensteuer) noch nicht verwirklicht wurde.

Um die indirekte Anrechnung nicht weitergehen zu lassen als die direkte Anrechnung, schreibt Absatz 2 Satz 2 jetzt vor, daß nur noch eine der inländischen Körperschaftsteuer entsprechende Steuer anrechenbar ist.

Absatz 2 sieht jetzt ausdrücklich vor, daß verdeckte Gewinnausschüttungen, soweit diese die Bemessungsgrundlage bei der Tochtergesellschaft gemindert haben, bei der Berechnung der anrechenbaren Steuer unberücksichtigt bleiben, weil diese Gewinn-

anteile nicht mit ausländischen Körperschaftsteuern belastet sind.

Die übrigen Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf haben redaktionellen Charakter.

Zu § 27 — Minderung oder Erhöhung der Körperschaftsteuer

In Absatz 2 der Vorschrift waren die Jahreszahlen dem gegenüber dem Entwurf der Bundesregierung geänderten Zeitpunkt des Inkrafttretens anzupassen.

Zu § 28 — Für die Ausschüttung verwendetes Eigenkapital

Die Änderung der Zitate in den Absätzen 1 bis 3 (§ 31 des Regierungsentwurfs) waren aufgrund der gegenüber dem Regierungsentwurf gänderten Paragraphenfolge notwendig.

Der vom Ausschuß angefügte Absatz 4 betrifft die Fälle, in denen der Erhöhungsbetrag nach § 52 (§ 53 des Regierungsentwurfs) vergütet worden ist und sich in einem späteren Zeitpunkt herausstellt, daß die Vergütung zu Unrecht gewährt worden ist. Solche Fälle sind denkbar, wenn durch eine Betriebsprüfung Mehrgewinne festgestellt werden, die der Körperschaftsteuer unterliegen. In diesen Fällen ist neben dem Körperschaftsteuerbescheid auch die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zu ändern (vgl. auch Begründung zu § 47 Abs. 2). Nach der in Absatz 2 der Vorschrift des § 28 festgelegten Reihenfolge der Verwendung würde nunmehr der festgestellte Mehrgewinn anstelle des steuerfreien Gewinns als für die Ausschüttung verwendet gelten. Dies hätte zur Folge, daß die Körperschaftsteuer nicht nach § 27 zu erhöhen war und daß deshalb der vergütete Erhöhungsbetrag zurückgefordert werden müßte. Da die Rückforderung zu unüberwindbaren Verwaltungsschwierigkeiten führen würde, bestimmt der eingefügte Absatz 4, daß es in den Fällen der Vergütung des Erhöhungsbetrags bei der von der ausschüttenden Körperschaft angenommenen Verwendung der nicht mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge verbleibt.

Zu § 29 — Verwendbares Eigenkapital

Die Änderungen gegenüber § 32 des Regierungsentwurfs sind redaktioneller Art.

Zu § 30 — Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

Die Änderungen gegenüber § 33 des Regierungsentwurfs sind redaktioneller Art.

Zu § 31 — Zuordnung der bei der Einkommensermittlung nicht abziehbaren Ausgaben

Die redaktionelle Änderung in Absatz 1 gegenüber § 34 des Regierungsentwurfs ist aufgrund des geänderten Zeitpunkts des Inkrafttretens notwendig.

Zu § 32 — Einordnung bestimmter ermäßigt belasteter Eigenkapitalteile

Die Änderung in Absatz 4 ist redaktioneller Art.

Zu § 33 — Verluste

Die Änderungen in Absätze 1 und 2 (§ 36 des Regierungsentwurfs) sind redaktioneller Art.

Der vom Ausschuß angefügte Absatz 3 betrifft die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals in den Fällen des Verlustrücktrags. Infolge des Verlustrücktrags ändert sich für das Abzugsjahr die Körperschaftsteuer und deshalb auch die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals. Obwohl der Verlustrücktrag nach § 8 Abs. 4 beschränkt ist, kann sich in Ausnahmefällen aufgrund der neuen Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals die Reihenfolge ändern, in denen die Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals als für die Ausschüttung verwendet gelten. Damit der ausschüttenden Körperschaft keine Nachteile entstehen, bestimmt Absatz 3, daß für das Abzugsjahr die ohne den Verlustrücktrag maßgebende Reihenfolge beibehalten wird, auch wenn dadurch negative Teilbeträge entstehen.

Zu § 34 — Gliederung bei Erlaß

Es handelt sich um redaktionelle Änderungen.

Zu § 35 — Fehlendes verwendbares Eigenkapital

Die in § 38 des Regierungsentwurfs enthaltene Vorschrift ist durch Anpassung an die neue Paragraphenfolge lediglich redaktionell geändert worden.

Zu § 36 — Gliederung des Eigenkapitals bei dem Organträger

Die in der Vorschrift zitierten Paragraphen sind der neuen Paragraphenfolge angepaßt worden.

Zu § 38 — Tarifbelastung bei Vermögensübernahme

Die Vorschrift ist gegenüber § 38 des Regierungsentwurfs ergänzt worden, um für die Fälle, in denen das Vermögen einer Kapitalgesellschaft durch Gesamtrechtsnachfolge auf einen anderen übergeht, klare Rechtsgrundlagen für die Gliederung des Eigenkapitals zu schaffen. Das Problem entsteht daraus, daß die in Absatz 1 Satz 1 vorgeschriebene Zusammenrechnung der Teilbeträge des für Ausschüttungen verwendbaren Eigenkapitals der übertragenden Kapitalgesellschaft mit den Teilbeträgen der übernehmenden Kapitalgesellschaft eine Summe ergibt, die sich in vielen Fällen nicht mit dem unmittelbar nach dem Vermögensübergang vorhandenen verwendbaren Eigenkapital der übernehmenden Kapitalgesellschaft deckt. Zu einer solchen Abweichung kommt es beispielsweise, wenn die übernehmende Kapitalgesellschaft an der übertragenden Kapitalgesellschaft beteiligt war, denn der Vermö-

gensübergang bewirkt den Untergang der Anteile an dieser Kapitalgesellschaft.

Wie die erforderliche Übereinstimmung der Teilbeträge mit dem vorhandenen verwendbaren Eigenkapital herzustellen ist, wenn die Summe der Teilbeträge das verwendbare Eigenkapital der übernehmenden Kapitalgesellschaft übersteigt, bestimmt der neu angefügte Satz 2 des Absatzes 1. Damit die Tarifbelastung, die bei der übertragenden Körperschaft entstanden ist, auch bei der übernehmenden Körperschaft ungeschmälert erhalten bleibt, soll die Summe der zusammengerechneten Teilbeträge zunächst um die nicht mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge gekürzt werden. Reicht diese Kürzung noch nicht aus, so sollen die zukünftig entstehenden nicht mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge gekürzt werden.

Absatz 2 bestimmt die Reihenfolge, in der die Kürzung der nicht mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge vorgenommen werden soll. Es soll die für die Körperschaft günstigste Reihenfolge gelten. Das ist die umgekehrte Reihenfolge, in der die Teilbeträge als für die Ausschüttung verwendet gelten würden.

In Absatz 3 sind die Fälle der Verschmelzung angesprochen, in denen das neue verwendbare Eigenkapital höher ist als die zusammengerechneten Teilbeträge. Sie entstehen, wenn die anläßlich der Verschmelzung durchgeführte Kapitalerhöhung der Übernehmerin den Betrag des Nennkapitals der übertragenden Kapitalgesellschaft nicht erreicht. In diesen Fällen soll der Betrag, um den das neue verwendbare Eigenkapital die Summe der zusammengerechneten Teilbeträge übersteigt, dem im übrigen für Einlagen der Anteilseigner vorgesehenen Teilbetrag zugeordnet werden. Dies ist die zweckmäßigste Einordnung der sich lediglich rein buchmäßig ergebenden Erhöhung des verwendbaren Eigenkapitals.

Absatz 4 stimmt — bis auf die Änderung des Zitats — wörtlich mit Absatz 2 des § 41 des Regierungsentwurfs überein.

Zu § 39 — Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals nach Übertragung von Anteilen

Gegenüber dem Regierungsentwurf (§ 42) hat der Ausschuß in Absatz 2 der Vorschrift eine Änderung beschlossen. Danach sind auch die Fälle mit in die Regelung des § 39 eingeschlossen, in denen zwar keine wesentliche Beteiligung vorliegt, der nichtanrechnungsberechtigte Veräußerer jedoch mit Anteilen an der Gesellschaft beteiligt war, deren Nennbetrag 1 Million Deutsche Mark übersteigt.

Die Änderung in Absatz 5 dient der Vereinfachung. Die verwaltungsaufwendige Vorschrift des § 39 soll nur in bedeutenden Fällen angewendet werden. Diese liegen nach Auffassung des Ausschusses nur vor, wenn die von dem anrechnungsberechtigten Anteilseigner erworbenen Anteile 100 000 Deutsche Mark übersteigen.

Zu § 40 — Ausnahmen von der Körperschaftsteuererhöhung

Es handelt sich lediglich um redaktionelle Änderungen gegenüber § 43 des Regierungsentwurfs.

Zu § 41 — Sonstige Leistungen

Die Änderungen in Absatz 1 (§ 44 des Regierungsentwurfs) sind redaktioneller Art.

In Absatz 3 wird nunmehr klargestellt, daß neben den Rücklagen, die aus vor dem Systemwechsel erzieltem Gewinn gebildet worden sind, auch die Einlagen der Anteilseigner vor den übrigen Rücklagen als in Nennkapital umgewandelt gelten. Wie die zuerst bezeichneten Rücklagen scheiden auch die Einlagen der Anteilseigner aus dem verwendbaren Eigenkapital aus, wenn sie in das Nennkapital eingehen. Dies ergibt sich aus § 29 Abs. 3, nach dem nur diejenigen Rücklagen nach ihrer Umwandlung in Nennkapital im verwendbaren Eigenkapital verbleiben, die aus dem nach dem Systemwechsel erzielten Gewinn gebildet worden sind.

In dem vom Ausschuß angefügten Absatz 4 werden die Fälle angesprochen, in denen Verluste das verwendbare Eigenkapital aufgezehrt haben, vor Entstehung des Verlustes jedoch noch mit Körperschaftsteuer belastetes Eigenkapital vorhanden war. In den Fällen des Verlustes entsteht ein negativer, nicht mit Körperschaftsteuer belasteter Teilbetrag (vgl. § 33 Abs. 2), der nach der Legaldefinition des verwendbaren Eigenkapitals (§ 29 Abs. 1) die mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge mindert. Um die Tarifbelastung in den Fällen der Liquidation für die Minderung und Anrechnung der Körperschaftsteuer zu erhalten, sieht der angefügte Absatz 4 vor, daß nicht die mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals, sondern das Nennkapital als um den negativen Teilbetrag gemindert gilt. Die Beschränkung auf die Fälle der Liquidation ist angezeigt, weil Gewinnausschüttungen in den bezeichneten Verlustfällen nicht mehr möglich sind.

Zu § 42 — Körperschaftsteuerminderung und Körperschaftsteuererhöhung bei Vermögensübertragung auf eine steuerbefreite Übernehmerin

Es handelt sich lediglich um redaktionelle Änderungen.

Zu § 43 — Körperschaftsteuerminderung und Körperschaftsteuererhöhung bei sonstigen Körperschaften

Es handelt sich lediglich um redaktionelle Änderungen.

Zu § 44 — Bescheinigung der ausschüttenden Körperschaft

Die in § 47 des Regierungsentwurfs vorgesehene Bescheinigung über die Höhe des ausgeschütteten

Gewinns und über die anrechenbare Körperschaftsteuer stellt eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Anrechnung der Körperschaftsteuer beim Anteilseigner dar (vgl. Artikel 2 § 36). Um Mißbräuche bei der Ausstellung der Bescheinigungen soweit wie möglich zu verhindern und dadurch die Sicherheit des Anrechnungsverfahrens zu erhöhen, hält der Ausschuß ergänzende Regelungen für erforderlich. Zum Teil haben sich diese Regelungen in dem zwischenzeitlich durchgeführten Planspiel über das Körperschaftsteueranrechnungsverfahren als notwendig erwiesen. Außerdem schlägt der Ausschuß aus Gründen der besseren Überschaubarkeit vor, die Vorschrift in mehrere Paragraphen zu gliedern. Nach der empfohlenen Neufassung regelt § 44 die Ausstellung von Bescheinigungen durch die Körperschaft, die den Gewinn ausgeschüttet hat. § 45 enthält Bestimmungen für die Fälle, in denen die Bescheinigung durch ein Kreditinstitut zu erteilen ist, das den Gewinn für Rechnung der ausgeschütteten Körperschaft an den Anteilseigner auszahlt. § 46 schließlich betrifft die Ausstellung von Bescheinigungen durch einen inländischen Notar, wenn Dividendenscheine ohne die dazugehörigen Stammrechte veräußert werden.

Durch die Neufassung der Überschrift des § 44 und des Absatzes 1 Satz 1 wird klargestellt, daß die Vorschrift nur für Bescheinigungen gilt, die die ausschüttende Körperschaft selbst erteilt. Außerdem wird in Satz 1 zum Ausdruck gebracht, daß die Bescheinigungen nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen sind. Um Zweifel auszuschließen, soll weiter vorgeschrieben werden, daß in der Bescheinigung auch der Name und die Anschrift des Anteilseigners anzugeben sind. Dagegen soll in den Fällen, in denen zur Ausschüttung Eigenkapital im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 (§ 33 Abs. 2 Nr. 4 des Regierungsentwurfs) als verwendet gilt (es handelt sich dabei um die Rückzahlung bestimmter Einlagen), auf die gesonderte Angabe von Einlagen im Sinne des § 39 (§ 42 des Regierungsentwurfs) verzichtet werden, weil diese Angabe für die Steueranrechnung beim Anteilseigner nicht von entscheidender Bedeutung ist.

Absatz 1 Satz 2 bestimmt, daß die Bescheinigung nicht unterschrieben zu werden braucht, wenn sie in einem maschinellen Verfahren ausgedruckt worden ist und den Aussteller erkennen läßt. Daraus ergibt sich im Wege des Umkehrschlusses, daß der Aussteller in allen anderen Fällen die Bescheinigung zu unterschreiben hat. Satz 3 gilt für die Fälle, in denen die ausschüttende Körperschaft selbst ein Kreditinstitut ist. In diesen Fällen soll § 45 Abs. 2 und 3 entsprechend angewendet werden. Die angeführte Bestimmung schreibt die Kennzeichnung der Steuerbescheinigung sowie zusätzliche Aufzeichnungen durch den Aussteller vor, falls sich das Wertpapier nicht bei dem Aussteller in einem Depot befindet. Wegen der Bedeutung der Vorschrift wird auf die Ausführungen zu § 45 hingewiesen.

Durch den neu eingefügten Absatz 2 wird bestimmt, daß der Betrag der zu vergütenden Körperschaftsteuer im Sinne des § 52 (§ 53 des Regierungsentwurfs) erst bescheinigt werden darf, wenn die Höhe der ausländischen Einkünfte und der auf die inländische Körperschaftsteuer anzurechnenden ausländischen Steuer durch Urkunden nachgewiesen werden kann. Diese Regelung, die dem § 68 EStDV nachgebildet wurde, trägt der Tatsache Rechnung, daß in vielen Fällen die Höhe der ausländischen Einkünfte und der anzurechnenden ausländischen Steuer noch nicht endgültig bekannt ist, wenn die inländische Körperschaft ihren Gewinn ausschüttet und die Bescheinigungen über die Ausschüttung zu erteilen hat. Es soll verhindert werden, daß die ausschüttende Körperschaft zunächst die Höhe der zu vergütenden Körperschaftsteuer schätzt und nach Eingang der Urkunden, aus denen sich die zutreffende Höhe ergibt, berichtigte Bescheinigungen ausstellt. Nach Auffassung des Ausschusses wäre eine Berichtigung in zahlreichen Fällen schon deshalb nicht möglich, weil der Körperschaft nicht alle vergütungsberechtigten Anteilseigner bekannt sind. Außerdem wäre eine Berichtigung des Vergütungsbetrags insbesondere gegenüber ausländischen Anteilseignern mit Schwierigkeiten verbunden. Der Ausschuß schlägt deshalb eine Regelung vor, die eine spätere Berichtigung der Bescheinigung wegen des Vergütungsbetrags entbehrlich macht. Stellt sich nachträglich heraus (z. B. aufgrund einer Betriebsprüfung), daß der bescheinigte Vergütungsbetrag unrichtig war, so soll es bei der ursprünglichen Bescheinigung verbleiben. Das Verbot, die Bescheinigung zu berichtigen, ergibt sich aus § 44 Abs. 5. Die entsprechende Regelung, wonach die Gliederung des Eigenkapitals der ausschüttenden Körperschaft unverändert bleibt, enthält § 28 Abs. 4.

§ 44 Abs. 3 schreibt vor, in welchen Fällen die ausschüttende Körperschaft die Bescheinigung nicht ausstellen darf. Abweichend vom Regierungsentwurf soll die Ausstellung auch untersagt sein, wenn in Vertretung des Anteilseigners ein Antrag auf Vergütung von Körperschaftsteuer nach § 36 c oder § 36 d des Einkommensteuergesetzes gestellt wird. Die Regelung dient der Vereinfachung und soll zugleich verhindern, daß der Anteilseigner das Steuerguthaben sowohl im Vergütungs- als auch im Veranlagungsverfahren geltend machen kann.

Absatz 4 schränkt die Ausstellung von Ersatzbescheinigungen ein. Nach Ansicht des Ausschusses sollen solche Bescheinigungen nur angestellt werden dürfen, wenn die Urschrift nach den Angaben des Anteilseigners abhanden gekommen oder vernichtet ist. Um die Nachprüfung zu erleichtern, soll außerdem vorgeschrieben werden, daß der Aussteller über Ersatzbescheinigungen Aufzeichnungen zu führen hat.

In dem neu angefügten Absatz 5 soll bestimmt werden, daß Bescheinigungen, die zu Unrecht ausgestellt worden sind oder unrichtige Angaben enthalten, vom Aussteller grundsätzlich zurückzufordern und durch berichtigte Bescheinigungen zu ersetzen sind. Um die Praktikabilität des Verfahrens nicht zu erschweren, sollen jedoch die Angaben, die sich auf die Höhe der zu vergütenden Körperschaftsteuer (Absatz 1 Nr. 5) und auf die Rückzahlung von Einlagen (Absatz 1 Nr. 6) erstrecken, von der Berichtigung ausgenommen sein.

Im Hinblick auf die große Bedeutung der Bescheinigung für die Anrechnung von Körperschaftsteuer beim Anteilseigner schlägt der Ausschuß vor, eine zusätzliche Haftungsvorschrift einzuführen. Sie ist in Absatz 6 enthalten. Danach soll der Aussteller einer Bescheinigung, die den Absätzen 1 bis 4 nicht entspricht, für die aufgrund der Bescheinigung verkürzten Steuern oder zu Unrecht gewährten Steuervorteile haften. Die Haftung setzt grundsätzlich kein Verschulden des Ausstellers voraus. Allerdings soll sie ausgeschlossen sein, wenn der Aussteller die ihm bei unrichtigen Bescheinigungen obliegenden Verpflichtungen (vgl. Absatz 5) erfüllt hat. Die Vorschrift lehnt sich an eine ähnliche Regelung über die Haftung des Arbeitgebers im Lohnsteuerverfahren an (vgl. § 42 d Abs. 2 Ziff. 1 des Einkommensteuergesetzes).

Zu § 45 — Bescheinigung eines Kreditinstituts

Die Vorschrift regelt die Ausstellung von Steuerbescheinigungen in den Fällen, in denen die Auszahlung des Gewinnanteils von der Vorlage eines Dividendenscheins abhängig ist und für Rechnung der ausschüttenden Körperschaft durch ein inländisches Kreditinstitut erfolgt. Die Regelung geht auf § 47 Abs. 2 des Regierungsentwurfs zurück. Wie bereits zu § 44 ausgeführt wurde, hält der Ausschuß es für zweckmäßig, hierfür einen eigenen Paragraphen zu schaffen.

Absatz 1 bestimmt abweichend vom Regierungsentwurf, daß bei der Auszahlung des Gewinnanteils durch ein Kreditinstitut dieses Institut stets zur Ausstellung der Bescheinigung verpflichtet ist. In diesen Fällen hat der Anteilseigner keinen Anspruch auf eine Bescheinigung der ausschüttenden Körperschaft. Auch das Kreditinstitut hat ein amtlich vorgeschriebenes Muster zu verwenden. Es werden grundsätzlich die gleichen Angaben vorgeschrieben, die die ausschüttende Körperschaft machen müßte, wenn sie die Bescheinigung zu erteilen hätte. Zusätzlich muß jedoch aus der Bescheinigung hervorgehen, für welche Körperschaft die Leistung erbracht wird. Eine weitere Ausnahme soll für die in § 44 Abs. 1 Nr. 6 bezeichneten Fälle gelten, in denen an die Anteilseigner Einlagen zurückgezahlt werden und hierfür Eigenkapital im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 als verwendet gilt. Solche Fälle kommen bei Zahlungen, die gegen Vorlage von Dividendenscheinen geleistet werden, im allgemeinen nicht vor. Auch könnten die Kreditinstitute ohne zusätzlichen Hinweis durch die ausschüttende Körperschaft nicht feststellen, ob und in welcher Höhe Einlagen zurückgezahlt worden sind. Um die Praktikabilität des Verfahrens nicht zu beeinträchtigen, schlägt der Ausschuß daher vor, daß Kreditinstitute, die Dividendenscheine für fremde Rechnung einlösen, den Einlösungsbetrag stets und in vollem Umfange als Einnahme des Anteilseigners im Sinne des § 20 Abs. 1 Ziff. 1 oder 2 des Einkommensteuergesetzes auszuweisen haben. Hat die ausschüttende Körperschaft ausnahmsweise Einlagen zurückgezahlt, so wird dies dem für die Besteuerung der Körperschaft zuständigen Finanzamt bei der gesonderten Feststellung der nach § 30 ermittelten Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals bekannt. Diese gesonderte Feststellung ist gemäß § 47 jährlich durchzuführen. Es besteht somit die Möglichkeit, durch entsprechende Kontrollmitteilungen für notwendige Korrekturen bei der Besteuerung der Anteilseigner zu sorgen.

In Absatz 2 wird vorgeschrieben, daß das Kreditinstitut die Bescheinigung durch einen entsprechenden Hinweis zu kennzeichnen hat, wenn die Aktie nicht in einem auf den Namen des Empfängers der Bescheinigung lautenden Wertpapierdepot bei dem Kreditinstitut verzeichnet ist. Diese Vorschrift steht im Zusammenhang mit dem Verfahren zur Vergütung von Körperschaftsteuer an nicht zur Einkommensteuer zu veranlagende inländische Anteilseigner (vgl. Artikel 2 §§ 36 b, 36 c). Die Vergütung soll nur zulässig sein, wenn sich die Aktie in einem Wertpapierdepot bei dem Kreditinstitut befindet. Nur in solchen Fällen kann nämlich unterstellt werden, daß das Kreditinstitut sich Gewißheit über die Person desjenigen verschafft hat, an den es den Gewinnanteil auszahlt. Ist der Dividendenschein gekennzeichnet, soll der Anteilseigner das Steuerguthaben nicht im Vergütungsverfahren, sondern nur im Veranlagungsverfahren bei seinem Wohnsitzfinanzamt geltend machen können. Durch die Regelung soll eine mißbräuchliche Inanspruchnahme der Vergütung soweit wie möglich ausgeschlossen werden. Auf die Ausführungen zu Artikel 2 § 36 b wird hingewiesen.

Der Sicherheit des Verfahrens dient auch die Regelung in Absatz 3. Die Vorschrift verpflichtet das Kreditinstitut, über die nach Absatz 2 zu kennzeichnenden Bescheinigungen Aufzeichnungen zu führen. Die Aufzeichnungen müssen einen Hinweis auf den Auszahlungsbeleg enthalten. Den Finanzbehörden soll dadurch die Nachprüfung erleichtert werden.

Absatz 4 bestimmt, inwieweit die Vorschrift über die Ausstellung von Bescheinigungen durch die ausschüttende Körperschaft (§ 44) sinngemäß anzuwenden ist. Dabei wird vorgeschrieben, daß das Kreditinstitut nicht haftet, wenn es zwar unrichtige Bescheinigungen ausstellt, durch die Steuern verkürzt oder Steuervorteile zu Unrecht gewährt worden sind, die Unrichtigkeit aber auf Angaben der ausschüttenden Körperschaft beruht. Insoweit soll die ausschüttende Körperschaft haften (vgl. § 44 Abs. 6 Satz 2).

Zu § 46 — Bescheinigung eines Notars

Die Vorschrift regelt die Ausstellung von Bescheinigungen durch einen Notar in den Fällen, in denen der Anteilseigner erstmalig einen Dividendenschein oder einen sonstigen Anspruch im Sinne des § 20 Abs. 2 Ziff. 2 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes veräußert. Die Regelung geht auf § 47 Abs. 5 des Regierungsentwurfs zurück. Wie bereits zu § 44 ausgeführt wurde, hält der Ausschuß es für zweckmäßig, auch für diese Regelung einen eigenen Paragraphen zu schaffen.

Nach dem Regierungsentwurf soll die Bescheinigung wahlweise durch inländische Kreditinstitute

oder durch Notare erteilt werden können. Um ein größtmögliches Maß an Sicherheit zu gewährleisten, schlägt der Ausschuß vor, die Befugnis zur Ausstellung der Bescheinigung nur inländischen Notaren zu übertragen.

Absatz 1 enthält Einzelbestimmungen für Bescheinigungen über die Veräußerung von Dividendenscheinen. Abweichend vom Regierungsentwurf soll anstelle der Wertpapier-Kennummer, die dem Notar nicht immer bekannt sein wird, die Bezeichnung des Wertpapiers und des Emittenten angegeben werden. Außerdem soll klargestellt werden, daß bei der Beurkundung des Tages der Veräußerung und des Veräußerungspreises (Absatz 1 Nr. 4 und 5) von den Erklärungen des Veräußerers auszugehen ist. Der Notar ist insoweit nicht verpflichtet, eigene Ermittlungen anzustellen.

Absatz 1 Satz 3 erklärt § 44 Abs. 4, die Vorschrift über die Ausstellung von Ersatzbescheinigungen, für sinngemäß anwendbar. Die Bestimmung enthält zugleich einen Hinweis auf die Form, in welcher die Bescheinigung zu erteilen ist.

Das Beurkundungsgesetz sieht für notarielle Beurkundungen der vorliegenden Art die Form der Niederschrift (§ 36) oder des Vermerks (§ 39) vor. Da aber nur bei Aufnahme einer Niederschrift die Urschrift der Urkunde beim Notar verbleibt — bei Anfertigung eines Vermerks wird die Urschrift dem Beteiligten ausgehändigt —, wird der Notar nur dann eine Ersatzbescheinigung ausstellen können, wenn er zuvor eine Niederschrift aufgenommen hat.

Absatz 2 regelt die Ausstellung von Bescheinigungen über die Veräußerung von Ansprüchen im Sinne des § 20 Abs. 2 Ziff. 2 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes, die nicht durch Dividendenscheine verbrieft sind. Hierbei kann es sich um Gewinnansprüche gegen Gesellschaften mit beschränkter Haftung, gegen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften oder gegen bergbautreibende Vereinigungen, die die Rechte einer juristischen Person haben, handeln. Der Ausschuß hält es für sachgerecht, für Veräußerungen solcher Ansprüche eine dem Absatz 1 entsprechende Regelung vorzusehen. Da die Beurkundungstätigkeit des Notars sich grundsätzlich nur auf von ihm wahrgenommene Tatsachen, nicht auf Schlußfolgerungen erstreckt, soll der Notar bei den Angaben in der Bescheinigung weitgehend von den Erklärungen des Veräußerers ausgehen können.

Absatz 3 bestimmt, daß der Notar eine unrichtige Bescheinigung zurückzufordern hat. Wird die Bescheinigung nicht innerhalb eines Monats zurückgegeben, hat er das für den Veräußerer zuständige Finanzamt schriftlich zu benachrichtigen. Die Vorschrift entspricht weitgehend der Regelung in § 44 Abs. 5.

§ 46 enthält keine eigene Haftungsvorschrift. Der Ausschuß hält eine solche Spezialvorschrift für entbehrlich, weil der Notar bereits nach Maßgabe des § 19 der Bundesnotarordnung bei vorsätzlicher oder fahrlässiger Amtspflichtverletzung zum Schadenersatz verpflichtet ist.

Zu § 47 — Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

Absatz 1 der Vorschrift (im Regierungsentwurf § 48) ist lediglich redaktionell an die geänderte Paragraphenfolge angepaßt worden.

Der vom Ausschuß angefügte Absatz 2 betrifft die verfahrensrechtliche Abhängigkeit des gesonderten Feststellungsbescheids über die Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals von dem Körperschaftsteuerbescheid. In dem Körperschaftsteuerbescheid werden die Grundlagen für die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals deutlich, denn die mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals sind aus dem steuerlichen Einkommen abzuleiten (§ 30 Abs. 1 Nr. 1 und 2). Wird der Körperschaftsteuerbescheid geändert, so hat dies unmittelbaren Einfluß auf die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals. Absatz 2 stellt hierzu verfahrensrechtlich klar, daß der Körperschaftsteuerbescheid Grundlagenbescheid für die gesonderte Feststellung der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals ist, soweit die Höhe des Einkommens und die Höhe der Tarifbelastung angesprochen werden. Hinsichtlich der Minderung oder Erhöhung der Körperschaftsteuer nach § 27, die ebenfalls in den Körperschaftsteuerbescheid eingeht, ist dagegen umgekehrt der gesonderte Feststellungsbescheid über die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals Grundlagenbescheid für den Körperschaftsteuerbescheid. Letzteres ergibt sich aus dem Sinnzusammenhang, in den die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals und die Änderung der Körperschaftsteuer nach § 27 gestellt ist.

Zu § 48 — Entstehung der Körperschaftsteuer

Die Vorschrift ist gegenüber § 49 des Regierungsentwurfs an das geltende Recht angepaßt worden. Sie entspricht § 3 Abs. 5 des Steueranpassungsgesetzes. Das Einkommensteuergesetz enthält in § 36 Abs. 1, § 37 Abs. 1 und in § 44 Abs. 1 entsprechende Regelungen.

Zu § 49 — Veranlagung und Erhebung der Körperschaftsteuer

Die Vorschrift ist — lediglich redaktionell geändert — aus § 50 des Regierungsentwurfs übernommen worden.

Zu § 50 — Sondervorschriften für den Steuerabzug vom Kapitalertrag

Die Vorschrift entspricht § 51 des Regierungsentwurfs. Die Änderungen sind im wesentlichen redaktioneller Art. In Absatz 2 wird die Formulierung an den Wortlaut des § 19 Abs. 7 des geltenden Körperschaftsteuergesetzes angepaßt. Durch die Änderung des Absatzes 3 Nr. 1 wird klargestellt, daß die Körperschaftsteuer durch den Steuerabzug nicht abgegolten ist, soweit der Steuerpflichtige wegen der Steuerabzugsbeträge in Anspruch genommen wer-

den kann. Insoweit wird die Vorschrift an die neue Fassung des § 44 Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes angepaßt.

Zu § 51 — Ausschluß der Anrechnung und Vergütung von Körperschaftsteuer

Die Vorschrift entspricht dem § 52 des Regierungsentwurfs. In der vom Ausschuß vorgeschlagenen Fassung wird klargestellt, daß in den von der Vorschrift erfaßten Fällen außer der Anrechnung auch die Vergütung von Körperschaftsteuer ausgeschlossen ist. Im übrigen enthält die Neufassung redaktionelle Änderungen.

Zu § 52 — Vergütung des Erhöhungsbetrags

Die Vergütung des Erhöhungsbetrags (§ 53 des Regierungsentwurfs) an nichtanrechnungsberechtigte Anteilseigner ist vom Ausschuß erweitert worden. Der Erhöhungsbetrag, der in den Fällen der Ausschüttung steuerfreier ausländischer Einkünfte nach § 27 erhoben werden muß, soll nunmehr auch an inländische nichtanrechnungsberechtigte Anteilseigner vergütet werden. Der Ausschuß ist der Ansicht, daß insoweit — anders als nach dem Regierungsentwurf — nicht zwischen inländischen und ausländischen Nichtanrechnungsberechtigten unterschieden werden soll. Dementsprechend sind die Absätze 1 und 2 des Regierungsentwurfs in einem Absatz zusammengefaßt worden.

Die Absätze 2 und 3 entsprechen — abgesehen von der redaktionellen Änderung der Zitate in Absatz 3 — wörtlich den Absätzen 3 und 4 des Regierungsentwurfs.

Absatz 4 entspricht materiell dem Absatz 6 des Regierungsentwurfs. Die Vorschrift wurde lediglich redaktionell geändert.

Absatz 5 des Regierungsentwurfs wurde gestrichen, weil der dort vorgesehenen Veröffentlichung durch das Bundesamt der Finanzen praktische Schwierigkeiten entgegenstehen.

Zu § 53 — Ermächtigungen

Die Vorschrift entspricht § 54 des Regierungsentwurfs.

Die Ermächtigung in Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb ist an den geänderten Wortlaut des § 5 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b angepaßt worden. Die Änderungen in Absatz 1 Nr. 2 und in Absatz 2 Nr. 1 sind redaktioneller Art.

Zu § 54 — Schlußvorschriften

Die Vorschrift entspricht § 55 des Regierungsentwurfs.

In Absatz 1 ist bestimmt, daß das Gesetz grundsätzlich erstmals für den am 1. Januar 1977 beginnenden Veranlagungszeitraum anzuwenden ist.

Der Ausschuß hat den Absatz 2 des § 55 des Regierungsentwurfs nicht übernommen. Er hält die Vorschrift für entbehrlich, weil sich die zeitliche Anwendung der Vorschriften über die Gewinnermittlung bereits aus Absatz 1 ergibt.

Die in Absatz 3 des § 55 des Regierungsentwurfs vorgesehene Übergangsregelung für die Behandlung ausgeschütteter Gewinne hat der Ausschuß durch eine andere Lösung ersetzt. Nach der zitierten Vorschrift sollte die Entlastung von der Körperschaftsteuer für sämtliche Ausschüttungen gelten, die nach dem Stichtag der Reform erfolgen. Dies hätte zur Folge gehabt, daß bei Ausschüttungen für Wirtschaftsjahre, die vor diesem Stichtag ablaufen, zusätzlich zu der bereits nach dem geltenden Recht zu entrichtenden Körperschaftsteuer $^{9}/_{16}$ der Bardividende als Körperschaftsteuer-Erhöhungsbetrag (§ 30 des Regierungsentwurfs) zu zahlen gewesen wäre.

Der Ausschuß hält es für besser, statt dessen die nach dem neuen Körperschaftsteuersystem eintretende vollständige Entlastung von der Körperschaftsteuer für die regelmäßigen Gewinnausschüttungen erstmals eintreten zu lassen, wenn diese Ausschüttungen für Wirtschaftsjahre vorgenommen werden, die nach dem Stichtag enden. Diese Regelung ergibt sich aus Absatz 1 hinsichtlich der Herstellung der Ausschüttungsbelastung und aus § 52 EStG bezüglich der Anrechnung. Der geänderten Lösung entsprechend, bestimmen die vom Ausschuß eingefügten Absätze 2 und 3, für welche Zeiträume erstmals Bescheinigungen im Sinne der §§ 44 und 45 ausgestellt werden dürfen. Eine solche Regelung ist notwendig, weil die Anteilseigner ohne sie einen Anspruch auf die Bescheinigung auch für Zeiträume hätten, für welche die Anrechnung von Körperschaftsteuer nicht erfolgen soll.

Absatz 4 bestimmt, daß die Haftungsvorschrift des § 44 Abs. 6 anzuwenden ist, wenn entgegen den Absätzen 2 und 3 Bescheinigungen ausgestellt werden.

Absatz 5 regelt die Ausstellung von Bescheinigungen über die Veräußerung von Dividendenscheinen oder sonstigen Ansprüchen im Sinne des § 20 Abs. 2 Ziff. 2 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes durch Notare. Solche Bescheinigungen dürfen ebenfalls nur ausgestellt werden, wenn sie Ansprüche auf Gewinn aus Wirtschaftsjahren betreffen, die nach dem 31. Dezember 1976 enden.

Absatz 6 entspricht dem Absatz 4 des § 55 des Regierungsentwurfs. Zusätzlich wird bestimmt, zu welchem Zeitpunkt die Aufteilung des Eigenkapitals in das für Ausschüttungen verwendbare und in das übrige Eigenkapital sowie die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals erstmals vorzunehmen ist.

Absatz 7 stellt klar, daß für Veranlagungszeiträume, die vor dem Systemwechsel enden, die bisher geltenden körperschaftsteuerrechtlichen Vorschriften anzuwenden sind.

Zu § 55 — Berlin-Klausel

Die Vorschrift ist unverändert aus § 56 des Regierungsentwurfs übernommen worden.

Zu Artikel 2 — Änderung des Einkommensteuergesetzes

Durch Artikel 2 soll das Einkommensteuergesetz 1975 geändert werden. Artikel 1 des Regierungsentwurfs eines Dritten Steuerreformgesetzes (Drucksache 7/1470) sah eine grundlegende Reform des Einkommensteuerrechts vor. Dabei sollte das Einkommensteuergesetz mit veränderter Paragraphenfolge vollständig neu gefaßt werden. Eine solche umfassende Reform konnte aber in der laufenden Legislaturperiode nicht verwirklicht werden. Durch das Einkommensteuerreformgesetz vom 5. August 1974 (BGBl. I S. 1769) sind daher zunächst besonders wichtige materielle Änderungen des Einkommensteuerrechts vorgezogen worden.

Aus Anlaß der Körperschaftsteuerreform sind die Vorschriften über die Anrechnung und Vergütung von Körperschaftsteuer in das geltende Einkommensteuergesetz einzufügen. Gleichzeitig werden die Vorschriften über die Einkünfte aus Kapitalvermögen, insbesondere über den Steuerabzug vom Kapitalertrag, neu gefaßt. Die Vorschriften der Kapitalertragsteuer-Durchführungsverordnung werden, soweit erforderlich, in das Gesetz eingearbeitet. Darüber hinaus zwingen die Neufassung des Körperschaftsteuergesetzes und die Änderungen des Einkommensteuergesetzes zu redaktionellen Anpassungen.

Der Ausschuß schlägt vor, die Vorschriften weitgehend in Anlehnung an Artikel 1 des Regierungsentwurfs zu fassen. Wegen der Einfügung in das Einkommensteuergesetz 1975 sind jedoch in der Paragraphenbezeichnung, im Aufbau der Vorschriften und in der Terminologie Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf erforderlich.

Zu Nummer 1 — § 3

Die Änderung des § 3 Ziff. 44 hat lediglich redaktionelle Bedeutung.

Durch die Anfügung der Ziffer 66 an § 3 wird die Regelung, die Artikel 1 § 6 Abs. 10 des Regierungsentwurfs vorsieht, inhaltlich unverändert in das Einkommensteuergesetz übernommen.

Zu Nummern 2 und 3 — §§ 4 und 6

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen an die Paragraphenfolge des neuen Körperschaftsteuergesetzes.

Zu Nummer 4 — § 17

Die Vorschrift wird inhaltlich unverändert aus Artikel 1 § 40 Abs. 4 des Regierungsentwurfs übernommen.

Zu Nummer 5 — § 20

Gegenüber dem Regierungsentwurf hält der Ausschuß die folgenden Abweichungen für geboten:

Absatz 1 Nr. 3 des Regierungsentwurfs wird nicht in das Einkommensteuergesetz übernommen. Nach der Vorschrift sollen auch das für Ausschüttungen verwendbare Eigenkapital und die darauf entfallende körperschaftsteuerliche Tarifbelastung einer umgewandelten Kapitalgesellschaft zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören. Der Ausschuß ist der Auffassung, daß die Regelung wegen des Sachzusammenhangs in einem an das neue Körperschaftsteuerrecht angepaßten Umwandlungssteuergesetz getroffen werden sollte. Der zwischenzeitlich von der Bundesregierung vorgelegte Entwurf eines Umwandlungssteuergesetzes 1977 (Artikel 1 des Entwurfs eines Einführungsgesetzes zum Körperschaftsteuerreformgesetz, Drucksache 7/4803) enthält bereits die entsprechenden Vorschriften.

Durch die Streichung der Ziffer 3 ändert sich die weitere Ziffernfolge.

In der neuen Ziffer 3 des Absatzes 1 (Ziffer 4 des Regierungsentwurfs) soll im ersten Halbsatz klargestellt werden, daß auch die nach § 52 des Körperschaftsteuergesetzes zu vergütende Körperschaftsteuer als Kapitalertrag anzusehen ist. Die Klarstellung ist notwendig, weil die zu vergütende Körperschaftsteuer in § 43 Abs. 1 Ziff. 8 als Kapitalertrag bezeichnet wird, der dem Steuerabzug unterliegt. Durch die Ergänzung im zweiten Halbsatz soll zum Ausdruck gebracht werden, daß die anrechenbare Körperschaftsteuer auch dann zusammen mit den dazugehörigen Einnahmen als bezogen gilt, wenn es sich bei den Einnahmen um solche aus der Veräußerung von Dividendenscheinen oder sonstigen Ansprüchen im Sinne des Absatzes 2 Ziff. 2 Buchstabe a handelt.

In Absatz 1 ist die Ziffer 6, die der Ziffer 8 des Regierungsentwurfs entspricht, zur Klarstellung um Satz 3 erweitert worden, der die Kapitalertragsteuerpflicht für Erträge aus fondsgebundenen Lebensversicherungen vorsieht.

In Absatz 1 wurde die Ziffer 7 des Artikels 1 § 55 Abs. 1 des Regierungsentwurfs mangels Sachzusammenhangs mit dem Körperschaftsteueranrechnungsverfahren nicht aufgenommen, weil die im Regierungsentwurf vorgesehene umfassende Regelung der steuerlichen Behandlung von Renten dem noch offenen Teil der Einkommensteuerreform vorbehalten ist.

In Absatz 2 Ziff. 2 des Regierungsentwurfs war eine Regelung für die Besteuerung des Disagio vorgesehen. Der Finanzausschuß empfiehlt, diese Vorschrift nicht zu übernehmen; er teilt die Auffassung der Bundesregierung, daß das Disagio bei Anleihen und Forderungen, die in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen oder über die Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind, auch im privaten Bereich grundsätzlich einkommensteuerlich zu erfassen ist. Da die Vorschrift des § 20 Abs. 2 Ziff. 2 EStG nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Körperschaftsteuerreform steht, hat der Ausschuß die Beratungen über diese Vorschrift im Interesse einer baldigen Verabschiedung der Körperschaftsteuerreform zurückgestellt und dem noch offenen Teil der Einkommensteuerreform vorbehalten.

Die Ziffer 3 des Absatzes 2 (Artikel 1 § 55 Abs. 2 Ziff. 4 des Regierungsentwurfs) ist um die Sätze 2 und 3 erweitert worden. Hierdurch wird klarge-

stellt, daß Stückzinsen beim Veräußerer auch dann zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, wenn er einen Anspruch abtritt, der nicht in einem einzelnen Wertpapier im Sinne des § 9 a des Depotgesetzes verbrieft ist.

Zu Nummer 6 — § 34 c

Der Ausschuß hält es für erforderlich, die Steuervergünstigung für ausländische Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr nach § 34 c Abs. 4 EStG auf Schiffe auszudehnen, die außerhalb der deutschen Hoheitsgewässer zur Aufsuchung von Bodenschätzen oder zur Vermessung von Energielagerstätten unter dem Meeresboden eingesetzt werden. Er ist der Auffassung, daß diese Schiffe in gleicher Weise wie die im internationalen Verkehr eingesetzten Handelsschiffe im internationalen Schiffahrtswettbewerb stehen und deshalb wie die Handelsschiffe in den Genuß der zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Schiffahrt geschaffenen Steuervergünstigung gelangen sollen. Er schlägt deshalb eine entsprechende Ergänzung des § 34 c Abs. 4 EStG und des § 26 Abs. 6 Satz 3 EKStG vor.

Zu Nummer 7 — § 36

Der Ausschuß schlägt vor, an § 36 Abs. 2 eine neue Ziffer 3 anzufügen. In ihr soll die Anrechnung der Körperschaftsteuer einer unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Körperschaft oder Personenvereinigung auf die Einkommensteuer der Anteilseigner geregelt werden. Es handelt sich um die Kernvorschrift des Anrechnungsverfahrens, die mit ihrem wesentlichen Inhalt aus Artikel 1 § 124 Abs. 2 Buchstabe b des Regierungsentwurfs übernommen werden soll.

Gegenüber dem Regierungsentwurf hält der Ausschuß die folgenden Änderungen für notwendig:

Bei Einnahmen aus der Veräußerung von Dividendenscheinen oder sonstigen Ansprüchen im Sinne des § 20 Abs. 2 Ziff. 2 Buchstabe a soll klargestellt werden, daß die Anrechnung nur in Betracht kommt, wenn es sich um die erstmalige Veräußerung der bezeichneten Ansprüche handelt. Der Regierungsentwurf brachte diesen Gedanken lediglich in Artikel 2 § 47 Abs. 5 zum Ausdruck. Außerdem soll die Anrechnung bei Veräußerungsgeschäften dieser Art der Höhe nach begrenzt werden, um mißbräuchliche Gestaltungen möglichst zu verhindern. Der Ausschuß schlägt vor, die Körperschaftsteuer höchstens mit einem Betrag von $^9/_{16}$ der tatsächlichen Gewinnausschüttung anzurechnen, selbst wenn der vereinbarte Veräußerungspreis über der Ausschüttung liegt. Als weitere einschränkende Maßnahme empfiehlt der Ausschuß, die Körperschaftsteueranrechnung vollständig zu versagen, wenn die veräußerten Ansprüche erst nach Ablauf des Kalenderjahres fällig werden, das auf den Veranlagungszeitraum folgt (vgl. Ziffer 3 Buchstabe d). Der Ausschuß ist davon überzeugt, daß diese einschränkenden Regelungen den Bedenken des Bundesrates gegen eine zu großzügige Steueranrechnung bei der Veräußerung von Dividendenscheinen und sonstigen Ansprüchen in ausreichendem Maße Rechnung tragen. Abweichend vom Regierungsentwurf soll die Anrechnung von Körperschaftsteuer auch in den Fällen ausgeschlossen sein, in denen die Einnahmen nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden können. Es handelt sich hierbei z. B. um Fälle, in denen ein unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Anteilseigner einen zweiten Wohnsitz in einem ausländischen Vertragsstaat hat und das mit diesem Staat abgeschlossene Abkommen das Besteuerungsrecht dem anderen Staat zuweist. In solchen Fällen soll der Anteilseigner wie ein beschränkt Steuerpflichtiger nicht zur Steueranrechnung berechtigt sein (vgl. auch § 50 Abs. 5).

Die Änderungen des § 36 Abs. 3 sind lediglich redaktioneller Art.

Zu Nummer 8 — §§ 36 a, 36 b, 36 c, 36 d und 36 e

Zu § 36 a

Die Vorschrift entspricht Artikel 1 § 128 des Regierungsentwurfs. Zur Anpassung an die Paragraphenfolge des Einkommensteuergesetzes 1975 muß Absatz 1 redaktionell geändert werden.

Der Ausschuß schlägt vor, in einem neuen Absatz 4 eine ergänzende Regelung für den Fall zu schaffen, daß die Körperschaftsteuer nachträglich gezahlt wird. In solchem Fall soll bei dem Anteilseigner die Anrechnung durchgeführt und der Steuerbescheid erneut geändert werden.

Zu § 36 b

Die Vorschrift geht auf Artikel 1 § 129 des Regierungsentwurfs zurück. In dieser Bestimmung wird die Vergütung von Körperschaftsteuer an unbeschränkt steuerpflichtige Anteilseigner geregelt, die nicht zur Einkommensteuer veranlagt werden. Um auf der einen Seite ungerechtfertigte Vergütungen möglichst zu verhindern und dadurch die Sicherheit des Verfahrens zu erhöhen, auf der anderen Seite aber sachlich vertretbare Vereinfachungen zuzulassen, schlägt der Ausschuß verschiedene abweichende Regelungen vor. Zum Teil haben sich diese Regelungen in dem zwischenzeitlich durchgeführten Planspiel über das Körperschaftsteueranrechnungsverfahren als notwendig erwiesen. Außerdem hält es der Ausschuß aus Gründen der besseren Überschaubarkeit für geboten, die Vorschrift in zwei Paragraphen zu gliedern. Nach der empfohlenen Neufassung enthält § 36 b die Grundbestimmung für die Vergütung an nicht zu veranlagende inländische Anteilseigner. § 36 c regelt die Vergütung aufgrund von Sammelanträgen, die von einem Vertreter des Anteilseigners gestellt werden.

§ 36 b Abs. 1 bezeichnet die Voraussetzungen, bei deren Erfüllung ein unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Anteilseigner zur Vergütung von Körperschaftsteuer berechtigt ist. In der Bestimmung werden die Absätze 1 und 2 des Artikels 1 § 129 des

Regierungsentwurfs — lediglich redaktionell geändert — zusammengefaßt.

Absatz 2 bestimmt, auf welche Weise der Anteilseigner den Nachweis zu führen hat, daß er unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist und daß für ihn eine Veranlagung zur Einkommensteuer voraussichtlich nicht in Betracht kommt. Zu diesem Zweck soll das Wohnsitzfinanzamt des Anteilseigners eine entsprechende Bescheinigung ausstellen. Die Vorschrift knüpft an Artikel 1 § 129 Abs. 3 des Regierungsentwurfs an. Abweichend hiervon soll die Geltungsdauer der Bescheinigung nicht fünf Jahre, sondern — wie nach geltendem Recht (vgl. § 2 b der Kapitalertragsteuer-Durchführungsverordnung) — lediglich drei Jahre betragen. Damit die Arbeit der Finanzämter mit der gebotenen Flexibilität durchgeführt werden kann, schlägt der Ausschuß vor, nicht ausdrücklich festzulegen, in welchen Fällen die Bescheinigung vor Ablauf ihrer Geltungsdauer zurückzufordern ist. Statt dessen soll vorgeschrieben werden, daß die Bescheinigung unter dem Vorbehalt des Widerrufs auszustellen ist. Das Finanzamt hat dann jeweils nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden, ob es die Bescheinigung zurückfordert.

Absatz 3 regelt die Zuständigkeit für die Vergütung entsprechend Artikel 1 § 129 Abs. 4 des Regierungsentwurfs. Der Ausschuß hält es für zweckmäßig, das Verfahren zentralisiert über das Bundesamt für Finanzen abzuwickeln, weil nur diese Lösung eine den Zielsetzungen der Körperschaftsteuerreform entsprechende zeitnahe Auszahlung des Vergütungsbetrags an den Anteilseigner ermöglicht. Ergänzend wird vorgeschrieben, daß der Antrag nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu stellen und zu unterschreiben ist.

In Absatz 4 wird die Antragsfrist festgelegt. Der Ausschuß greift einen Vorschlag des Bundesrates auf, wonach die Frist nicht schon am 31. Mai, sondern erst am 31. Dezember des dem Zuflußjahr folgenden Kalenderjahrs endet. Außerdem wird klargestellt, daß die Frist nicht verlängert werden kann.

Durch Absatz 5 wird die Vergütung in Anlehnung an den Regierungsentwurf (Artikel 1 § 129 Abs. 7) in zwei Fällen ausgeschlossen: Erstens, wenn die Vergütung nach § 36 d beantragt oder durchgeführt worden ist, zweitens, wenn die vorgeschriebenen Bescheinigungen nicht vorgelegt oder durch einen Hinweis nach § 45 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes gekennzeichnet worden sind. Die Kennzeichnung bedeutet, daß sich das Wertpapier im Zeitpunkt des Zuflusses der Einnahmen nicht in einem auf den Namen des Empfängers der Steuerbescheinigung lautenden Wertpapierdepot befunden hat. Es handelt sich um sogenannte Schalterfälle, in denen das Kreditinstitut sich im allgemeinen nicht über die Person des Empfängers der Bescheinigung vergewissern wird. Das Kreditinstitut kann in diesen Fällen auch nicht nachprüfen, ob der Empfänger der Bescheinigung tatsächlich Anteilseigner ist. Aus diesen Erwägungen soll bei Vorlage einer gekennzeichneten Bescheinigung das Steuerguthaben nur im Veranlagungsverfahren geltend gemacht werden können, das eine umfassendere Nachprüfung ermöglicht.

Aus den gleichen Überlegungen, die nach Absatz 5 zum Ausschluß des Vergütungsverfahrens führen sollen, schlägt der Ausschuß vor, Artikel 1 § 129 Abs. 8 des Regierungsentwurfs nicht in das Einkommensteuergesetz zu übernehmen. Die Vorschrift betrifft die Fälle, in denen ein Steuerpflichtiger Einnahmen aus der Veräußerung von Dividendenscheinen erzielt. Auch in diesen Fällen soll der Steuerpflichtige die Anrechnung von Körperschaftsteuer nur im Veranlagungsverfahren geltend machen können.

§ 36 c

Die Vorschrift regelt die Vergütung von Körperschaftsteuer aufgrund von Sammelanträgen. Sie geht im Kern auf Artikel 1 § 129 Abs. 5 des Regierungsentwurfs zurück.

Absatz 1 sieht in Anlehnung an den Regierungsentwurf Erleichterungen für Sammelanträge vor, die in Vertretung des Anteilseigners durch ein inländisches Kreditinstitut gestellt werden. Den Sammelanträgen brauchen die in § 36 b bezeichneten Bescheinigungen nicht beigefügt zu werden, wenn das Kreditinstitut bestimmte Erklärungen abgibt. Ergänzend zum Regierungsentwurf soll das Kreditinstitut versichern,

— daß eine Bescheinigung über die zu vergütende Körperschaftsteuer nicht ausgestellt worden, als ungültig gekennzeichnet, abhanden gekommen oder vernichtet ist,

— daß die Aktie im Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen in einem auf den Namen des Anteilseigners lautenden Wertpapierdepot bei dem Kreditinstitut verzeichnet war und

— daß die Angaben wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen gemacht worden sind.

Außerdem soll das Kreditinstitut Aufzeichnungen über solche Anträge führen, in denen es versichert, daß die Bescheinigung als ungültig gekennzeichnet oder nach den Angaben des Anteilseigners abhanden gekommen oder vernichtet ist. Der Ausschuß hält diese ergänzenden Regelungen für erforderlich, um die Sicherheit des Vergütungsverfahrens zu erhöhen.

In Absatz 2 wird die Möglichkeit, Sammelanträge zu stellen, zur Erleichterung des Verfahrens für die Anteilseigner und zur Entlastung des Bundesamts für Finanzen auf andere Stellen ausgedehnt. Nach Auffassung des Ausschusses sollen Sammelanträge auch von Kapitalgesellschaften oder von ihnen beauftragten Treuhändern gestellt werden können, soweit es sich um die Vergütung von Körperschaftsteuer handelt, die auf Gewinnausschüttungen für Belegschaftsaktien entfällt. Das gleiche gilt für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, soweit die Körperschaftsteuer auf Gewinnausschüttungen an die Mitglieder der Genossenschaft entfällt.

Absatz 3 regelt die Anzeigepflichten und die Haftung des Vertreters des Anteilseigners.

Absatz 4 Satz 1 bestimmt, inwieweit die Vorschriften des § 36 b anwendbar sind. Satz 2 regelt die Antragsfrist entsprechend Artikel 1 § 129 Abs. 6 des Regierungsentwurfs.

Zu § 36 d

Absatz 1 läßt für den Fall, daß die Gewinnanteile des Anteilseigners im Jahr 100 DM nicht übersteigen, die Vergütung von Körperschaftsteuer auf Sammelantrag unter bestimmten Voraussetzungen auch dann zu, wenn der Anteilseigner zur Einkommensteuer veranlagt wird. Die Vorschrift dient zur Vereinfachung des Verfahrens und geht auf Artikel 1 § 130 des Regierungsentwurfs zurück. Während aber der Regierungsentwurf das vereinfachte Verfahren nur für Mitglieder von Genossenschaften vorsieht, soll es nach Auffassung des Ausschusses auf Belegschaftsaktionäre ausgedehnt werden. Bei diesem Vorschlag hat sich der Ausschuß von der Erwägung leiten lassen, daß schon das geltende Recht für Belegschaftsaktionäre gewisse Erleichterungen beim Steuerabzug vom Kapitalertrag ermöglicht (vgl. § 2 b Abs. 4 der Kapitalertragsteuer-Durchführungsverordnung).

Absatz 2 gestattet es den Finanzämtern, das vereinfachte Verfahren bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen auch in anderen Fällen zuzulassen.

Absatz 3 bestimmt entsprechend dem Regierungsentwurf, daß für die Vergütung das Finanzamt zuständig ist, dem die Besteuerung des Vertreters des Anteilseigners obliegt. Zusätzlich soll das Finanzamt ermächtigt werden, die Vergütung an Auflagen zu binden, die die steuerliche Erfassung der Kapitalerträge sicherstellen.

Zu § 36 e

Die Vorschrift wird — lediglich redaktionell geändert — aus dem Regierungsentwurf übernommen (vgl. Artikel 1 § 131).

Zu Nummer 9 — § 37

Durch die Änderung des § 37 Abs. 3 soll sichergestellt werden, daß die anrechenbare Körperschaftsteuer auch bei der Festsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen zu berücksichtigen ist. Die Regelung entspricht Artikel 1 § 127 Abs. 3 des Regierungsentwurfs.

Zu Nummer 10 — §§ 43 bis 45 b

Zu § 43

Dem Absatz 1 Ziff. 8 wurde aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung und Kostenersparnis der Satz 2 angefügt, der es ermöglicht, von der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer abzusehen, wenn diese nach § 44 c Abs. 1 ohnehin in voller Höhe zu erstatten wäre.

Im Absatz 4 wurde die Reihenfolge der Einkunftsarten der Aufzählung in § 2 Abs. 1 angepaßt. Da die Vorschriften in Artikel 1 § 58 Abs. 1 Nr. 3 und 4 des Regierungsentwurfs über die Neugestaltung der sonstigen Einkünfte noch nicht Gesetz werden sollen, kann die Regelung über den Steuerabzug vom Kapitalertrag bei sonstigen Einkünften nicht übernommen werden.

Zu § 44

Der Bundesrat hatte angeregt, es bezüglich der Abführung der Kapitalertragsteuer im Gegensatz zu der in Artikel 1 § 157 Abs. 1 Satz 4 des Regierungsentwurfs vorgesehenen Regelung (Abführung zum Zehnten des Monats, der dem Kalendervierteljahr folgt, in dem die Kapitalertragsteuer einbehalten worden ist) beim geltenden Recht zu belassen, wonach die Kapitalertragsteuer binnen eines Monats nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen ist. Die Fassung des Absatzes 1 Satz 4 trägt dem Rechnung mit der Maßgabe, daß die innerhalb eines Kalendermonats einbehaltene Steuer jeweils bis zum Zehnten des folgenden Monats abzuführen ist. Dadurch wird die Abführungsfrist bereits bestehenden Regelungen bei anderen Abzugsteuern (z. B. bei der Lohnsteuer) nachgebildet. Die Ergänzung des Absatzes 5 über den Regierungsentwurf hinaus durch Ziffer 3 berücksichtigt die ständige Rechtsprechung, wonach die Haftung für die zutreffende Abführung der Kapitalertragsteuer eine Verschuldenshaftung ist. Diese tritt auch ein, wenn sich der Schuldner der Kapitalerträge zu deren Auszahlung eines Kreditinstituts bedient.

Zu § 44 a

Die Möglichkeit der Abstandnahme von Kapitalsteuerabzug wird abweichend von Artikel 1 § 158 Abs. 1 des Regierungsentwurfs bei Zinsen aus Wertpapieren, bei denen die Kapitalertragsteuer in Höhe von 30 v. H. des Kapitalertrags zu erheben ist (§ 155 Abs. 1 Nr. 5 des Regierungsentwurfs), nicht vorgesehen. Wegen der mit dieser Regelung verbundenen Mehrbelastung der die Kapitalerträge auszahlenden Kreditinstitute hält der Ausschuß eine solche Regelung für nicht zweckmäßig.

Nach Absatz 4 findet ergänzend zu Artikel 1 § 158 des Regierungsentwurfs unter bestimmten Voraussetzungen ein Kapitalertragsteuerabzug nicht statt, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge

1. eine von der Körperschaftsteuer befreite inländische Körperschaft, Personenvereinigung und Vermögensmasse oder
2. eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts

ist. Damit wird der in § 40 Satz 1 Ziff. 2 des Körperschaftsteuergesetzes zum Ausdruck gebrachte Rechtsgedanke folgerichtig auf die Kapitalertragsteuer angewandt.

Zu §§ 44 b und 45 a

Die Vorschriften verknüpfen das Verfahren zur Erstattung der Kapitalertragsteuer mit dem Verfahren zur Vergütung der Körperschaftsteuer (Hinweis auf die Ausführungen zu §§ 36 b ff.), um durch den

Gleichlauf der beiden Verfahren eine optimale Verwaltungsvereinfachung zu erzielen.

Über Artikel 1 § 159 des Regierungsentwurfs hinaus dient dem auch § 44 b Abs. 3 für die Fälle, in denen der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern neben oder an Stelle von Belegschaftsaktien Teilschuldverschreibungen überlassen hat.

Zu Nummer 11 — § 46

Zu Buchstabe a

Die Regelung wird — lediglich redaktionell geändert — aus Artikel 1 § 116 Abs. 2 Nr. 6 des Regierungsentwurfs übernommen.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu Buchstabe a.

Zu Nummer 12 — § 46 a

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu § 43.

Zu Buchstabe b

Die Änderung hat lediglich redaktionelle Bedeutung. Sie dient der Anpassung an den Wortlaut des neuen § 44 Abs. 5.

Zu Nummer 13 — § 49

Die Vorschrift wird — lediglich redaktionell geändert — aus dem Regierungsentwurf übernommen (vgl. Artikel 1 § 111 Abs. 1 Nr. 5).

Zu Nummer 14 — § 50

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu der Neufassung des § 20.

Zu Buchstabe b

§ 50 Abs. 5 wird dahin gehend ergänzt, daß beschränkt steuerpflichtige Anteilseigner von der Körperschaftsteueranrechnung ausgeschlossen sind. Die Ergänzung entspricht Artikel 1 § 112 Abs. 6 des Regierungsentwurfs. Im übrigen hat die Änderung der Vorschrift nur redaktionelle Bedeutung.

Zu Nummer 15 — Überschrift vor § 51

Im Hinblick auf die Einfügung eines neuen § 50 b (vgl. Nummer 16) wird die bisherige Überschrift vor § 51 neu gefaßt.

Zu Nummer 16 — § 50 b

Der Ausschuß schlägt vor, einen neuen § 50 b in das Einkommensteuergesetz einzufügen. Nach dieser Vorschrift sollen die Finanzbehörden berechtigt sein, die Verhältnisse, die für die Anrechnung oder Vergütung von Körperschaftsteuer oder für die Anrechnung oder Erstattung von Kapitalertragsteuer von Bedeutung sind oder der Aufklärung bedürfen, bei sämtlichen am Verfahren Beteiligten zu prüfen. Zu den Beteiligten gehören auch die Aussteller von Bescheinigungen, die für die Anrechnung von Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer von Bedeutung sind.

Zu Nummer 17 — § 51

Zu Buchstabe a

Die Neufassung der Vorschriften über den Steuerabzug vom Kapitalertrag macht die bisherige Ermächtigung in § 44 Abs. 6 und die Verweisung auf diese Vorschrift in § 51 Abs. 1 Ziff. 3 entbehrlich.

Zu Buchstabe b

Durch die Neufassung des § 51 Abs. 4 Ziff. 1 soll der Bundesminister der Finanzen ermächtigt werden, im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auch die Vordrucke bzw. Muster für die Anträge und Bescheinigungen zu bestimmen, die für die Anrechnung oder Vergütung von Körperschaftsteuer und für die Anrechnung oder Erstattung von Kapitalertragsteuer erforderlich sind.

Zu Nummer 18 — § 52

Zu Buchstabe a

In § 52 Abs. 1 wird festgelegt, daß die geänderte Fassung des Einkommensteuergesetzes, soweit in den folgenden Absätzen des § 52 nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 1977 anzuwenden ist. Die Bestimmung steht in engem Zusammenhang mit den Vorschriften über die Anwendung des neuen Körperschaftsteuergesetzes (vgl. Artikel 1 § 54).

Im einzelnen soll das neue Recht bei der Anrechnung oder Vergütung von Körperschaftsteuer sowie bei der Erhebung, Anrechnung oder Erstattung von Kapitalertragsteuer erstmals auf Einnahmen anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 1976 zufließen. Beruhen aber die Einnahmen auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluß, sollen die neuen Vorschriften erst angewendet werden, soweit sich der Beschluß auf die Gewinnverteilung für ein Wirtschaftsjahr bezieht, das nach dem 31. Dezember 1976 abgelaufen ist.

Zu Buchstabe b

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen.

Zu Buchstabe c

In dem neu eingefügten Absatz 26 Satz 1 wird bestimmt, daß in den Bescheinigungen über Kapitaler-

träge im Sinne des § 43 Abs. 1 Ziff. 1 während einer dreijährigen Übergangszeit zusätzlich anzugeben ist, für welche Zeit die Kapitalerträge gezahlt worden sind. Die Regelung ist notwendig, damit entschieden werden kann, ob die Besteuerung der Kapitalerträge nach dem bisher geltenden oder nach dem neuen Einkommensteuerrecht vorzunehmen ist. Satz 2 enthält eine entsprechende Folgeregelung für die Fälle, in denen eine Bescheinigung über die Kapitalerträge nicht zu erteilen ist, aber die Erstattung der Kapitalertragsteuer von einem Vertreter des Gläubigers beantragt wird.

Zu Buchstabe d

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu Buchstabe c.

Artikel 3 — Berlin-Klausel

Die Vorschrift enthält die Berlin-Klausel.

Artikel 4 — Inkrafttreten

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.

Bonn, den 8. Juni 1976

Dr. Kreile **Dr. Böhme (Freiburg)**

Berichterstatter